

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний економічний університет
Факультет обліку та аудиту
Кафедра обліку у виробничій сфері

Лосик Іванна Мирославівна

**ОБЛІК І АНАЛІЗ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ: ВІТЧИЗНЯНИЙ І
ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД**

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування

Дипломна робота на здобуття освітнього ступеня «магістр»

Виконала:
студентка гр. ОПДм-21
Лосик Іванна Мирославівна

(підпис)

Науковий керівник:
к.е.н., доцент Починок Н. В.

(підпис)

Дипломну роботу допущено
до захисту
«__»_____2019 р.
В. о. зав. кафедри
к.е.н., доцент Починок Н. В.

(підпис)

Тернопіль – 2019

РЕЗЮМЕ

Кваліфікаційна робота містить 92 сторінки, 8 таблиць, 9 рисунків, список використаних джерел із 69 найменувань, 4 додатки.

Метою кваліфікаційної роботи є вироблення теоретико-методичних положень щодо формування системи обліку та управління виробничими запасами, а також обґрунтування методології обліку запасів відповідно до вітчизняного та зарубіжного досвіду.

Об'єктом дослідження є сучасний стан обліку виробничих запасів на БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд».

Предметом дослідження є методологія і сучасна практика обліку виробничих запасів підприємства.

Одержані результати та їх новизна: полягають у розвитку теоретико-методологічних і розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації й методики обліку і аналізу виробничих запасів.

Ключові слова: запаси, організація, методика, оцінка, класифікація, забезпеченість, ефективність.

RESUME

Thesis contains 92 pages, 8 tables, 9 drawings, a list of used sources of 69 titles, 4 appendices.

The aim of the thesis is to develop theoretical and methodological provisions for the formation of a system of accounting and inventory management, as well as to substantiate the methodology of inventory accounting in accordance with domestic and foreign experience.

The object of the study is the current state of inventory accounting at BMU "Prombud" of Ternopilbud LLC.

The subject of the research is the methodology and modern practice of accounting of production stocks of the enterprise.

The results obtained and their novelty are to develop theoretical and methodological and develop practical recommendations for improving the organization and methodology of accounting and analysis of production stocks.

Keywords: stocks, organization, methodology, estimation, classification, security, efficiency.

АНОТАЦІЯ

Лосик І.М. Облік і аналіз виробничих запасів: вітчизняний і зарубіжний досвід. – Рукопис.

Дослідження на здобуття освітнього ступеня «магістр» за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування. – Тернопільський національний економічний університет, Тернопіль, 2019.

У роботі дано визначення економічної сутності виробничих запасів; висвітлено особливості обліку запасів на досліджуваному підприємстві; проаналізована діюча методика обліку виробничих запасів та розроблені пропозиції щодо її вдосконалення; здійснено аналіз забезпеченості та ефективності використання виробничих запасів.

ANNOTATION

Losyk I.M. Accounting and analysis of inventory: domestic and foreign experience. - Manuscript.

Doctoral studies for the education level "Master" with the title 071 - Accounting and taxation. – Ternopil National Economic University, Ternopil, 2019.

The paper defines the economic nature of inventories; the peculiarities of inventory accounting at the studied enterprise are covered; the current methodology of inventory accounting is analyzed and proposals for its improvement are developed; the analysis of safety and efficiency of the use of production stocks.

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ЇХ ХАРАКТЕРИСТИКА ЯК ОБ'ЄКТУ ОБЛІКУ	6
1.1. Теоретичні засади та наукові підходи до визначення поняття і сутності виробничих запасів як складової оборотних активів підприємства.....	6
1.2. Визнання і оцінка виробничих запасів згідно з міжнародними та національними стандартами обліку.....	14
1.3. Особливості обліку виробничих запасів у США та країнах Західної Європи.....	20
Висновки до розділу 1	26
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ	29
2.1. Методика обліку та документальне оформлення надходження виробничих запасів.....	29
2.2. Облік руху виробничих запасів на підприємстві та напрями його удосконалення.....	35
2.3. Особливості автоматизованого обліку виробничих запасів підприємства.....	40
Висновки до розділу 2	45
РОЗДІЛ 3. ТЕОРІЯ ТА ПРАКТИКА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА	47
3.1. Система показників, інформаційна база та методи економічного аналізу виробничих запасів підприємств.....	47
3.2. Методика аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами.....	52
3.3. Аналіз ефективності використання потенціалу виробничих ресурсів підприємства та резерви їх підвищення.....	59
Висновки до розділу 3	64
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	66
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	70
ДОДАТКИ	77

ВСТУП

Актуальність теми. За теперішніх умов господарювання, продуктивного розвитку підприємств, а також збільшення їх виробничого потенціалу, кожна фірма потребує формування якісно нової процедури управління матеріальними ресурсами і насамперед виробничими запасами. Адже вони посідають своєрідне місце у структурі майна та домінуючу роль у складі витрат підприємств різних галузей економіки.

Виробничі запаси – це база виробництва в будь-яких сферах діяльності, які сповна використовуються фірмою під час основної діяльності та переносять всю свою вартість на собівартість готової продукції, наданих послуг чи виконаних робіт, відбиваючись на підсумках діяльності підприємства.

Останнім часом на багатьох підприємствах спостерігається ситуація, коли сировина і матеріали знаходяться в недостатній кількості, щоб забезпечити повноцінне виробництво або ж вони зайво накопичуються, що в свою чергу призводить до додаткових витрат, а причиною цих проблем виступає невпорядкована, непродуктивна та безрезультатна система обліку виробничих запасів. У результаті назріла необхідність ґрунтовного вивчення наявної практики організації обліку запасів.

На сьогоднішній день проблеми обліку виробничих запасів набирають виняткової актуальності внаслідок потреби одержання оперативних та достовірних даних задля здійснення управління підприємством і процесами, що відбуваються в його діяльності.

З поміж знатних вітчизняних науковців, які у своїх працях розкрили методологічні підходи і теоретичні основи до проблем обліку виробничих запасів, а також їх використання можна назвати таких: Ф.Ф. Бутинець, В.В. Гливенко, С.І. Головацька, Ю.В. Гончаров, І.О. Ларюхіна, В.С. Лень, Л.В. Нападовська, І.Б. Садовська, В.В. Сопко.

Однак, не зважаючи на значні дослідження в розрізі тлумачення сутності виробничих запасів, їх класифікації, оцінки, одностайної думки у висловлюванні цього поняття з поміж науковців не сформовано.

Також, залишаються невирішеними питання щодо розбіжностей методик оцінки виробничих запасів згідно з вітчизняним та зарубіжним досвідом.

Ряд проблемних питань зазначених вище потребують вирішення, а це в свою чергу зумовлює необхідність та актуальність наступних досліджень.

Мета дослідження. Метою даного дослідження є розгляд основних напрямків тлумачення сутності виробничих запасів, їх класифікації та обґрунтування методології обліку запасів відповідно до вітчизняного та зарубіжного досвіду.

Завдання дослідження. Щоб досягнути поставлену мету в даному дослідженні слід розв'язати наступні основні завдання:

- конкретизація поняття виробничі запаси та розкриття їх сутності як складової оборотних активів;
- висвітлення методики визнання та оцінки виробничих запасів згідно з міжнародними та національними стандартами обліку;
- дослідження системи обліку виробничих запасів на підприємстві та пошук шляхів її оптимізації, застосовуючи при цьому зарубіжний досвід;
- вивчення основних методик аналізу виробничих запасів, які сприятимуть отриманню ключової інформації щодо перспектив розвитку підприємства.

Предметом дослідження є облік та аналіз виробничих запасів на підприємстві в розрізі теоретичних, методологічних та практичних аспектів.

Об'єктом дослідження є господарські операції, пов'язані з рухом виробничих запасів на підприємствах України.

Методи дослідження. Під час написання роботи використовувались такі загальнонаукові методи дослідження: аналіз та узагальнення – для обробки вхідної інформації та тлумачення сутності виробничих запасів; індукція, дедукція, спостереження – для висвітлення основних напрямків розвитку системи обліку запасів; групування; порівняння; графічний та розрахунково-аналітичний – для здійснення розрахунків, побудови таблиць та наочного відтворення підсумків дослідження; припущення та метод систематизації – для

вироблення власної думки та визначення шляхів покращення методики обліку та аналізу виробничих запасів.

Інформаційною базою даного дослідження послужили: економічна література, періодичні видання, первинна документація, реєстри обліку, фінансова звітність підприємства.

Наукова новизна. Результати, що одержані в ході дослідження полягають у розробці практичних рекомендацій щодо покращення методики обліку та аналізу виробничих запасів, враховуючи при цьому світовий досвід.

Найбільш важливі результати дослідження характеризуються наступними положеннями:

- конкретизація поняття виробничі запаси та розкриття наукових підходів до їх класифікації з метою ефективної організації обліку;
- удосконалено розуміння процесу визнання та оцінки запасів, враховуючи міжнародні та національні стандарти обліку;
- запропоновано форми первинної документації, що сприятимуть підвищенню рівня обліку та контролю за використанням виробничих запасів на підприємствах;
- удосконалення організаційних та методичних аспектів аналізу виробничих запасів, що дозволить підвищити якість одержаної інформації.

Практична значущість отриманих результатів полягає у розробці науково - обґрунтованих практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку виробничих запасів підприємства. Реалізація таких рекомендацій буде сприяти оптимізації облікового процесу на підприємстві та ефективності використання аналітичних даних для обґрунтування і прийняття управлінських рішень щодо вдосконалення організації обліку виробничих запасів.

Інформація про апробацію результатів роботи та публікації. Результати дослідження опубліковано в Збірнику наукових праць студентів «Глобалізація обліку та звітності» (Тернопіль, 2019 р.).

Обсяг та структура дипломної роботи. Дипломна робота складається з вступу, трьох розділів, переліку використаних джерел, додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА ЇХ ХАРАКТЕРИСТИКА ЯК ОБ'ЄКТУ ОБЛІКУ

1.1. Теоретичні засади та наукові підходи до визначення поняття і сутності виробничих запасів як складової оборотних активів підприємства

Виробничі запаси посідають чи не найважливіше місце в діяльності самого підприємства. На практиці, у процесі господарської діяльності, значну роль відіграє облік запасів, адже саме завдяки їм і відбувається виробництво продукції, яка згодом реалізується та принесе прибуток фірми.

У вітчизняній літературі можна зустріти велику кількість наукових понять, що стосуються запасів, однак потрібно пам'ятати той факт, що кожне з них має своє власне тлумачення. В одних джерелах виробничі запаси висвітлюють як предмети праці, на які направлена праця людини, що будуть виступати як матеріальна база для створюваного продукту [9, с. 42]. Проте предмети праці всього-на-всього основна частина виробничих запасів.

При формулюванні поняття «запаси» застосовують поняття «матеріальні оборотні активи» та «матеріальні цінності». Проте поняття «цінність» є ознакою, якісним показником, що розкриває запаси як економічні елементи, що можуть принести фірмі економічну користь. Крім того «матеріальні оборотні активи» охоплюють не тільки виробничі запаси, але і готову продукцію, незавершене виробництво, товари.

В ході своєї діяльності підприємство використовує різного виду запаси, що входять до складу оборотних активів, називаючи їх виробничі запаси. Однак всі зусилля витрачені на визначення сутності даного поняття при багатьох

варіантах їх дослідження не дали очікуваних результатів. У такому випадку, для запобігання непорозуміннь в бухгалтерському обліку, слід точно визначити зміст поняття «виробничі запаси». Точне визначення категорії «виробничі запаси» знадобиться також і в процесі ведення аналітичного обліку запасів.

Розглянувши думки сучасних науковців щодо економічної категорії «виробничі запаси», можна сказати, що розбіжність у трактуванні вказує на те, що визначення суті будь-якої економічної категорії залежить від обраного підходу до її розкриття. Тому поняття виробничих запасів є спірним і пояснюється в літературних джерелах двозначно.

В Україні характеристику терміну «запаси» викладено у П(С)БО 9 «Запаси», відповідно до п.4 якого «запаси - активи, які: утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством/установою» [48]. Дане визначення ще більше посилює плутанину у трактуванні поняття «виробничі запаси», адже воно лише конкретизує перелік напрямків їх застосування.

Практично аналогічне визначення запасів подано у МСБО 2 «Запаси»: «запаси – це активи, які: утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу, перебувають у процесі виробництва для такого продажу або існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг» [37].

Вищевикладені формулювання терміну запаси слід ще доповнити трактуванням активів у законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», відповідно до якого активи – це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

Вивчаючи питання економічної сутності запасів потрібно проаналізувати різні трактування даного поняття в економічній літературі, з тим що виняткового підходу до інтерпретації поняття «запаси» немає (Додаток А).

Такі автори як Орлів М.С., Орлова В.К., Садовська І.Б., Хома С.В. тлумачать запаси тільки в межах П(С)БО 9 «Запаси».

Титенко Л.В. стверджує, що трактування поняття «виробничі запаси» як облікової категорії повинно враховувати такі основні моменти, як визначення термінів і шляхів застосування, а також способів відшкодування вартості виробничих запасів [58, с. 363]. Титенко Л.В. дає наступне визначення: «виробничі запаси - це частина матеріальних ресурсів підприємства, які представляють собою сукупність предметів праці, які знаходяться на підприємстві у вигляді сировини, матеріалів, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих, палива, тари і тарних матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин та інших матеріалів, що складають матеріальну основу продукції підприємства, надають їй необхідних якостей, приймають участь у виробництві протягом одного виробничого циклу і повністю переносять свою вартість на вартість готової продукції».

Виробничі запаси є складовою матеріальних запасів. В свою чергу, матеріальні запаси – це ресурси засобів виробництва та предметів споживання, мета яких полягає у забезпеченні безперебійного процесу виробництва.

Окландер М.А. під матеріальними запасами розуміє «продукцію виробничо-технічного призначення, яка знаходиться на різних стадіях виробництва і обігу, вироби народного споживання та інші товари, що очікують на вступ у процес виробничого або особистого споживання» [44, с. 99]. Поняття «матеріальні запаси» є значно ширшим, через те що включає в себе не тільки виробничі запаси але і всі товарно-матеріальні цінності, що є складовою частиною оборотних активів підприємства (виробничі запаси, МШП, біологічні активи, незавершене виробництво, готова продукція, брак у виробництві тощо).

Нерідко в працях науковців для трактування запасів можна зустріти термін «цінності», наприклад, у роботах Гливенка В.В., Леня А.С. [32, с. 22].

Однак, термін «цінність» - це описова категорія, яка висвітлює запаси як економічний фактор, що може задовольнити потреби власників та принести підприємству певну вигоду.

Бутинець Ф.Ф., Нашкерська Г.В., Кочерга С.В., Кужельний М.В., Пилипенко К.А. під запасами розуміють активи, які займають істотну частину майна підприємства.

Інші науковці, зокрема, Бенько М., Гуцайлюк З., Сопко В., Щирба М. характеризують запаси з точки зору виду підприємницької діяльності, а саме: виробнича, комерційна і грошово-кредитна. При виробничій діяльності під запасами розуміються різні речовини та сили природи: матеріали (основні, паливні, запасні частини, мастильні і т.д.), сировина. Щодо комерційної діяльності то тут під ними розуміють готову продукцію виробничої сфери (промислова, сільськогосподарська тощо), яку купують комерційні фірми задля продажу. При грошово-кредитній – грошові кошти, грошові документи і т.д.

Таким чином, в науковій літературі існує багато варіантів тлумачення поняття «виробничі запаси». Така розбіжність вказує на те, що формулювання сутності будь-якої економічної категорії в певній мірі пов'язане з підходом, що був обраний для визначення. Проаналізувавши різні трактування поняття «виробничі запаси», можна виділити такі основні підходи:

- більша частина науковців при розгляді питань щодо обліку запасів застосовує визначення представлене в нормативних документах;
- деякі вчені поняття «виробничі запаси» прирівнюють до поняття «матеріальні ресурси»;
- також ототожнюють такі поняття, як «запаси» й «виробничі запаси»;
- в окремих наукових працях використовують термін «товарно-матеріальні цінності».

Кожного дня на підприємстві споживається різноманітна кількість запасів. Вони використовуються у виробництві по-різному. Деякі з них повністю

списуються у виробництво, інші – міняють свою форму або входять до складу продукту виробництва або ж сприяють його виготовлені і не включаються в їх масу або хімічний склад. Тому важливим пунктом в організації обліку виробничих запасів є правильно та раціонально побудована їх класифікація.

В загальному запаси можна класифікувати за такими ключовими ознаками: цільове призначення, місце знаходження, мета формування, термін зберігання, період використання, форма власності, структура [8, с. 41]. Класифікація запасів зображена на рис.1.1.



Рисунок 1.1. Узагальнена класифікація запасів підприємства

За функціональним призначенням запаси можна поділити на: для реалізації(дистрибуційні) – включає в себе готову продукцію для реалізації, яка перебуває на складах виробника, посередника, реалізатора, споживача; для виробництва (виробничі).

Щодо класифікаційної ознаки за місцем перебування, то слід зазначити, що незалежно від їх місця зберігання форма власності не міняється. Тобто,

запаси можуть зберігатися не на фірмі та, водночас, бути його власністю і навпаки.

За цілями запаси поділяються на: поточні – необхідні для забезпечення повсякденної (поточної) діяльності; тактичні – сприяють реалізації середньострокових планів (як правило, формуються на період до одного року); стратегічні – на період більше одного року.

За структурою запаси класифікують на: сировина і матеріали – запаси, з яких виготовляють цільовий продукт, різні за складом, властивостями, структурою речовини потрібні для виробництва; незавершене виробництво – продукція, яка ще не пройшла всіх етапів виробництва, а також та що не пройшла технічної перевірки; готова продукція – це продукція, яка пройшла всі стадії виробництва, повністю укомплектована, відповідає всім технічним вимогам та оприбуткована на склад чи прийнята замовником.

Досить добре висвітлено класифікацію виробничих запасів у Плані рахунків бухгалтерського обліку і саме ця класифікація є основоположною, адже вона сформовано на основі наукового обґрунтування (рис.1.2) [18].



Рисунок 1.2. Структура виробничих запасів згідно з діючим Планом рахунків бухгалтерського обліку

Дослідивши праці різних вчених-економістів, можна виділити узагальнену класифікацію виробничих запасів, що відображає в собі найконцептуальніші ознаки та види запасів, які необхідні для прийняття ефективного управлінського рішення. Саме така класифікація представлена у праці Садовської І.Б. [52, с. 98]. Автор поділяє виробничі запаси за такими ознаками:

- ✓ за призначенням і причинами утворення:
 - постійні – певні виробничих запасів, що забезпечують безперервний процес виробництва між двома подальшими поставками;
 - сезонні – виробничі запаси, що формуються при сезонному виробництві продукції чи під час сезонного чи під час сезонного транспортування;
- ✓ за місцем знаходження:
 - складські – виробничі запаси, що перебувають на складах підприємства;
 - у виробництві – перебувають у процесі обробки;
- ✓ за рівнем наявності на підприємстві:
 - нормативні - виробничі записи, що відповідають запланованим обсягам виробничих запасів, що необхідні для підтримання безперервної роботи фірми;
 - понаднормативні – знаходяться в понад нормативних обсягах;
- ✓ відносно балансу:
 - балансові – запаси, що належать фірмі і представлені у балансі;
 - позабалансові – запаси, що не є власністю фірми і перебувають у неї через певні події;

✓ за походженням:

- первинні – запаси, що прийшли на підприємство від інших фірм і не потребують обробки;
- вторинні – матеріали та вироби, що можуть повторно використовуватись у виробництві.

Представлена вище класифікація виробничих запасів сприяє виконанню основних завдань щодо їх обліку та контролю, сюди слід віднести:

- сприяння своєчасному документальному оформленні руху виробничих запасів;
- контроль за своєчасністю та повнотою оприбуткування запасів, їх збереженням;
- спостереження за обсягами запасів, що повинні відповідати нормативам;
- правдива оцінка виробничих запасів;
- визначення фактичної собівартості використаних матеріалів та їх залишків.

Викладені завдання допомагають у формуванні інформації необхідної у процесі управління виробничими запасами задля підтримання безперебійного виробничого процесу, реалізації продукції з паралельною мінімізацією витрат щодо обслуговування та забезпечення надійного контролю за їх рухом.

Отже, виробничі запаси – це лише ті матеріальні цінності, зокрема, сировина, матеріали, тара та тарні матеріали, напівфабрикати, запасні частини, які безпосередньо застосовують у виробничому процесі. А цінності, що взяли на збереження чи переробку не відносяться до виробничих запасів і не належать фірмі. Можна виділити такі базові критерії, що характеризують виробничі запаси:

- зберігання для використання під час виробництва готової продукції, надання послуг та виконання робіт;

- використовуються у виробничому процесі задля наступного продажу продукту виробництва;
- під час екстреної умови можуть бути продані як товар.

1.2. Визнання і оцінка виробничих запасів згідно міжнародних та національних стандартів обліку

При формуванні системи бухгалтерського обліку виробничих запасів суб'єкта підприємницької діяльності, вагоме значення надається їх оцінці. Завдяки оцінці ми можемо визначити облікові ціни для поточного обліку та фактичної собівартості і саме вона має значний вплив на визначення собівартості продукції. У сучасних умовах господарювання оцінка набирає особливого значення, коли ринкові ціни на виробничі запаси безперестанку коливаються і зазвичай зростають. Методика оцінки запасів є важливим важелем в організації дієвої фінансово-господарської діяльності суб'єкта підприємницької діяльності, та доволі таки зацікавлює бухгалтерів у зв'язку з необхідністю формування реальної вартості запасів.

У міжнародній практиці бухгалтерський облік виробничих запасів регламентується МСБО 2 «Запаси» [37]. Так як в Україні використання МСБО є не обов'язковим тобто носить добровільний характер (крім окремих ситуацій, передбачених законодавством), досить вагомим є питання щодо розуміння розбіжностей між вітчизняними та міжнародними стандартами, а саме між МСБО 2 та П(С)БО 9 «Запаси». Щоб досягнути гармонії національних та міжнародних стандартів фінансової звітності в першу чергу слід викрити ряд протиріч та відмінностей, що виникають між ними.

Дослідивши окремі положення П(С)БО та МСБО можна сказати, що трактування терміну «запаси» в обох стандартах приблизно однакові, однак згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» до запасів слід віднести також активи, які утримуються для споживання в процесі управління фірмою [48]. Дане доповнення є потрібним, адже в процесі господарської діяльності запаси можуть використовуватись як для потреб управління, під час заготівлі так і для збереження та збуту (таблиця 1.1) [54, с. 1032].

Таблиця 1.1

Порівняльна характеристика визначення сутності запасів

Запаси – це активи, які:	
Згідно П(С)БО 9 «Запаси»	Згідно МСБО 2 «Запаси»
1. Утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності.	1. Утримуються для продажу у звичайному ході бізнесу
2. Перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва.	2. Перебувають у процесі виробництва для такого продажу або існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг.
3. Утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством/установою.	

При організації обліку виробничих запасів слід враховувати їх оцінку, яка суттєво впливає на розрахунок собівартості продукції. Щодо цього аспекту між вітчизняними та міжнародними стандартами існують певні розбіжності.

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» оцінка запасів проводиться в трьох випадках: при поступленні, вибутті і на дату балансу. Судячи з мети, яку фірма ставить перед собою, проводиться вибір оцінки виробничих запасів.

Проаналізувавши положення щодо первісної оцінки запасів за МСБО 2 «Запаси» та П(С)БО 9 «Запаси» слід зазначити, що вони мають певні відмінності. Зокрема таке поняття як «первісна вартість» в МСБО не зустрічається, однак прослідковуються такі поняття: «витрати на придбання запасів», «витрати на переробку», «інші витрати» [22, с. 52].

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» первісна вартість придбаних запасів залежить від шляхів їх поступлення на фірму:

- придбані у постачальника;
- виготовлені власними силами;
- внесені до статутного капіталу;
- безоплатно отримані;
- обмінені на подібні активи;
- обмінені на неподібні активи.

Завдяки такому уточненні методів визначення первісної вартості придбаних запасів можна надати правдивішу оцінку запасів та відображення інформації у фінансовій звітності. Детальніша інформація про види оцінки запасів за первісною вартістю відповідно до МСБО та П(С)БО представлена на рисунку 1.3.

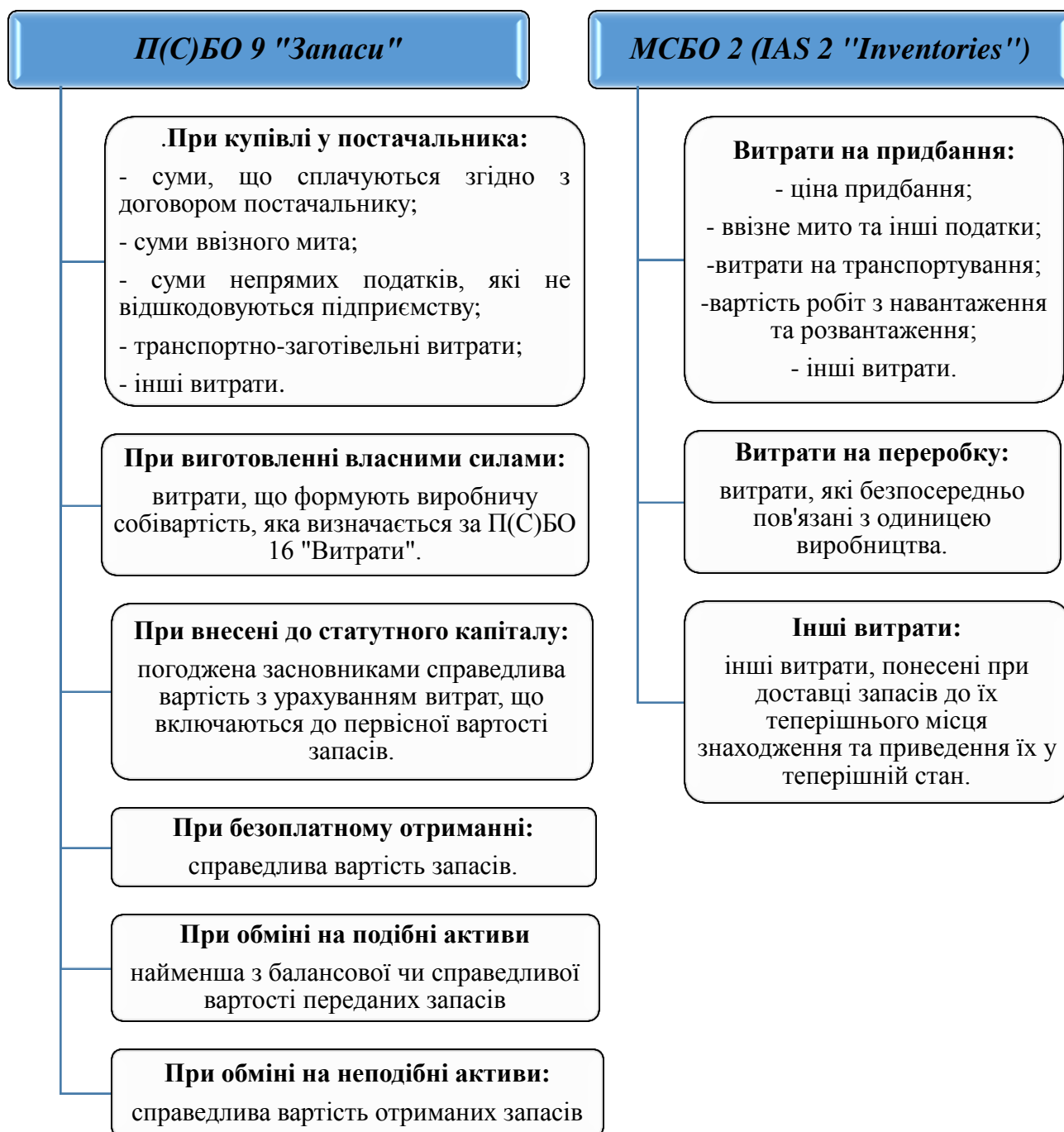


Рисунок 1.3. Оцінка виробничих запасів під час їх надходження на підприємство

До первісної вартості запасів не входять витрати, а належать до витрат періоду, у якому вони були здійснені: понаднормативні втрати і недостачі запасів; відсотки за кредит; витрати на збут; загальновиробничі та інші схожі витрати, які прямо не пов'язані з покупкою, доставкою запасів і доведенням до стану, придатного у використанні [46, с. 108].

У бухгалтерському обліку первісна вартість виробничих запасів не змінюється, крім випадків, що зазначені у Положенні (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

Виробничі запаси, які відпускаються у виробництво, продаються або ж вибувають по інших причинах, в обліку підлягають оцінці за обраним методом. П(С)БО 9 «Запаси» пропонує п'ять методів оцінки запасів при вибутті (рисунок 1.4):

- ❖ метод ідентифікованої собівартості певної одиниці запасів;
- ❖ метод середньозваженої собівартості;
- ❖ метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- ❖ метод нормативних затрат;
- ❖ метод ціни продажу.

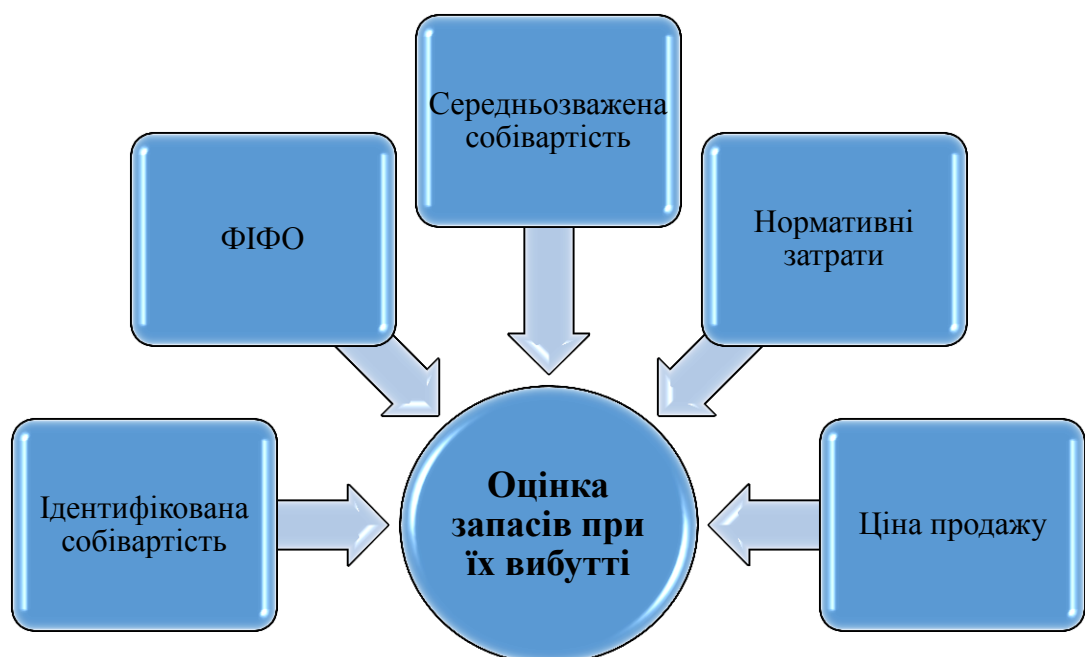


Рисунок 1.4. Методи оцінки запасів при їх вибутті.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, які мають однакоє призначення і однакові умови використання, використовують тільки один із зазначених методів. Підприємство при виборі методу оцінки вибуття запасів враховує думку користувачів, систему обліку запасів, і вже обраний метод буде зазначатись в обліковій політиці але, без вагомих причин, не підлягає зміні.

Метод ідентифікованої собівартості застосовують для оцінки вибуття запасів, що не замінюють один одного або ж випускаються для виконання спеціальних проектів та замовлень (дорогоцінні метали, автомобілі тощо) [38, с. 29].

При цьому методі відпуск запасів та їх залишків відбувається за фактичною собівартістю. Тобто однакові запаси в даному обліку будуть відображатись за різною вартістю, що не завжди зручно, а це, в свою чергу, впливатиме на величину прибутку.

У вітчизняній практиці даний метод завжди використовувався у всіх галузях економіки. Єдина умова, щоб правильно його застосовувати – це спроможність визначити історичну собівартість по кожній одиниці запасів.

Наступний метод використовують в обліку для запасів, що мають однакове призначення і споживчі якості – це метод середньозваженої собівартості.

Середньозважену собівартість одиниці можна визначити за такою формулою [12, с. 51]:

$$C_c = \frac{B_{ЗП} + B_{ЗН}}{K_{ЗП} + K_{ЗН}} \times 100\% \quad (1.1)$$

де

$B_{ЗП}$ і $B_{ЗН}$ – вартість запасів на початок місяця і вартість одержаних протягом місяця;

$K_{ЗП}$ і $K_{ЗН}$ – кількість запасів на початок місяця і отриманих протягом місяця.

Даний метод використовують при списанні однакових запасів, коли не потрібна їх ідентифікація. Проте є певний недолік в цьому методі, а саме проблематичність розрахунку середньої ціни, коли запаси надходять доволі часто або ж щодня витрачаються.

Метод ФІФО – запаси списуються у такій послідовності, у якій вони надходили на підприємство, тобто запаси, які першими відправляються у

виробництво будуть списуватись за собівартістю перших за часом надходження.

До плюсів даного методу слід віднести – простота, систематичність та об'єктивність. Метод ФІФО не дозволяє маневрувати даними задля штучного заниження чи завищення вартості запасів і, відповідно, запобігає маніпуляції прибутком, відображає в балансі вартість запасів за майже поточною ринковою вартістю [6, с. 10].

Даний метод найчастіше використовується на підприємствах де переважають такі запаси, як фрукти, овочі та інші продукти харчування, що швидко псуються.

Метод нормативних витрат полягає у впровадженні норм витрат на одиницю продукції. На практиці цей метод використовується дуже рідко, адже має складний механізм включення матеріальних витрат до собівартості продукції.

Щодо методу оцінки за цінами продажу, то його застосовують фірми, які займаються роздрібною торгівлею. При цьому собівартість реалізованих товарів розраховується як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари.

На відміну від вітчизняних П(С)БО, якими затверджено п'ять методів визначення собівартості запасів, у МСБО 2 передбачено три формули списання собівартості запасів[47, с. 312]:

- формула ідентифікованої собівартості;
- формула ФІФО (від англ. «first in, first out», що означає «перший прибув - перший вибув»);
- формула середньозваженої собівартості.

Що стосується оцінки на дату балансу, то виробничі запаси за П(С)БО 9 «Запаси» оцінюються за найменшою з двох вартостей: первісною вартістю або ж чистою вартістю реалізації [16, с. 138]. У МСБО 2 передбачений єдиний варіант оцінки – за чистою реалізаційною вартістю.

Таким чином, проаналізувавши П(С)БО 9 та МСБО 2 можна дійти до висновку, що існують незначні відмінності між ними, а саме:

- у МСБО 2 зазначаються тільки три формули для визначення собівартості запасів при вибутті, а вітчизняне положення виділяє п'ять формул;
- вітчизняне положення зазначає, що запаси на дату балансу відображаються за найменшою з двох вартостей (первісна або ж чиста вартість реалізації), в той час МСБО 2 оцінює лише за чистою вартістю реалізації;
- МСБО до собівартості запасів включає: витрати на придбання (ціна придбання, мита та інші податки, витрати на транспортування, вартість робіт з навантаження та розвантаження й інші витрати); витрати на переробку (витрати, безпосередньо пов'язані з одиницею виробництва); інші витрати.

1.3. Особливості обліку виробничих запасів у США та країнах Західної Європи

Запаси посідають вагоме місце серед об'єктів обліку як на вітчизняних так і на закордонних підприємствах. Вони входять до складу найвагоміших статей активу балансу. Запаси в певній мірі впливають на розмір прибутку підприємства та швидкість обороту вкладеного капіталу, саме тому їм слід приділяти значну увагу. Завдяки ефективній організації обліку запасів фірма зможе підвищити свою конкурентоспроможність на ринку та загальну продуктивність.

Для того, щоб раціонально організувати облік виробничих запасів фірма повинна враховувати зарубіжний досвід, а саме країн Західної Європи та США.

Порівняльна характеристика обліку запасів в цих країнах та в Україні представлено у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Особливості обліку запасів на вітчизняних та зарубіжних підприємствах

Вітчизняне підприємство	Зарубіжне підприємство
Методологічні засади формування в обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності встановлено П(С)БО 9 «Запаси»	Принципи оцінювання, обліку та зображення у фінансовій звітності запасів, представлені в МСБО 2 «Оцінювання та зображення матеріально-виробничих запасів у контексті формування фактичної собівартості»
Первинними документами при надходженні запасів є товарно-транспортна накладна та видаткова накладна	Поступлення запасів на фірму оформляється рапортом, що формується у трьох екземплярах. Підставою для складання рапорту є рахунок-фактура постачальника. Один екземпляр рапорту відправляють у відділ постачання для звірки з умовами замовлення, другий – приходять на склад разом із запасами, третій – залишають у групі приймання. Екземпляр рапорту, що був надісланий у відділ постачання, пізніше передають у бухгалтерію для здійснення розрахунків з постачальником
Запаси в основному використовують на виробництво продукції, документально це відображається через лімітно-забірну карту, яка складається у двох примірниках, один – передається на склад, а другий – у цех	Запаси відпускаються у виробництво на підставі вимог, які виписуються у трьох екземплярах. Один – залишається на складі, другий – направляється у відділ обліку, третій – залишається в особи, що одержує матеріал. Вимога на відпуск основних матеріалів відрізняється від вимоги на допоміжні матеріали лише за кольором бланку.

На практиці зарубіжні підприємства використовують одну з двох систем обліку виробничих запасів: постійна або періодична, що відображають різні шляхи щодо використання методів оцінки вартості залишків запасів та собівартості реалізованої продукції [34, с. 58].

Для українського обліку характерним є використання постійної системи обліку виробничих запасів, яка полягає у постійній та безперервній оцінці змін у запасах. Щодо періодичної системи обліку, то вона не використовується на вітчизняних підприємствах, хоча є досить актуальною для малих фірм.

Постійна система обліку передбачає постійний облік виробничих запасів, а також детальне відстеження всіх змін, що відбулись у запасах протягом звітного періоду [25, с. 61]. Дана система дозволяє в будь-який момент

отримати достовірну інформацію про поточний запас матеріалів, що дозволяє чітко визначити не тільки розмір запасів, але і регулювати розмір страхових запасів фірми. Страхові запаси формують, щоб забезпечити безперервний виробничий процес, адже бувають затримки у надходженні запасів. Отже, при використанні системи постійного обліку, фірма може забезпечити підтримання оптимального обсягу запасів необхідного для його діяльності, адже обсяг наявних запасів постійно відслідковується і не виникатиме потреби в утриманні більше запасів на складах.

Зміст системи постійного обліку можна відобразити за наступною формулою: залишок запасів на початок + поступлення протягом звітного періоду – витрачено запасів за період = залишок запасів на кінець звітного періоду.

Ларюхіна І.О., Лук'яненко Л.І. та Єфіменко В.І. при дослідженні постійної системи обліку, визначили, що дана система є доволі трудомісткою, потребує великих витрат для ведення облікових документів [30, с. 119]. Проте, за умов автоматизованого обліку, постійна система не потребує значних витрат праці, тому її доцільно застосовувати на більшості підприємствах.

Система постійного (безперервного) обліку товарно-матеріальних цінностей передбачає контроль операцій щодо переміщення виробничих запасів, сповіщає про потребу в нових замовленнях для поповнення запасів та надає інформацію щодо оптимального обсягу заказів.

За умов системи постійного обліку запасів, на зарубіжних підприємствах поступлення матеріалів відображають за допомогою документа - рапорт, який формують у трьох екземплярах [66, с. 99]. Рапорт складається на основі рахунка-фактури від постачальника. Один екземпляр рапорту відправляється у відділ постачання, щоб перевірити умови розміщення замовлення (згодом його передають у фінансову бухгалтерію), другий – потрапляє на склад разом із матеріалами, третій – залишається у групі прийомки.

У виробництво запаси відпускають на основі вимоги. Оформлення бланку вимоги на зарубіжних підприємствах майже нічим не відрізняється від

вітчизняного. Вимогу формують у трьох екземплярах: перший – перебуватиме на складі, другий – в людини, що отримала матеріали, третій – у групі матеріального обліку. Вимоги, які складають на відпуск основних матеріалів, відрізняються від тих, які формують на відпуск допоміжних матеріалів тільки за кольором. Щодо матеріалів, які не були використані в процесі виробництва, то їх повернення на склад відображають також у вимозі, але вже за методом «червоного сторно».

При системі постійного обліку запасів на складі ведуться карточки аналітичного обліку в розрізі назв матеріалів, які містять інформацію про прихід і відпуск запасів. Однак, незважаючи на постійний контроль за наявністю та рухом матеріалів, система постійного обліку не виключає потреби у проведенні інвентаризації наявності запасів у кінці звітної періоду. Залишки запасів згідно з обліковими даними вказують на те, що повинно бути в наявності, проте це не означає, що в дійсності так є, адже слід враховувати такі фактори як: псування товарно-матеріальних цінностей, їх крадіжки та інші причини. Тому, карточки аналітичного обліку слід відкорегувати відповідно до фактично виявлених матеріалів.

На прикладі наявність та рух виробничих запасів в обліку відображають так [25, с. 69]:

1. Початок звітної періоду:

Рахунок «Складські запаси» відображає залишок запасів на початок звітної періоду в розрізі їх видів – 10 000 дол.

2. Поступлення запасів протягом звітної періоду:

Дт «Складські запаси» - 63 000 дол.

Кт «Рахунки до оплати» - 63 000 дол.

3. Реалізація товарів протягом звітної періоду:

Дт «Рахунки до одержання» - 75 000 дол.

Кт «Доходи від реалізації» - 75 000 дол.

Одночасно робиться запис:

Дт «Собівартість реалізованих запасів (товарів)» - 48 000 дол.

Кт «Складські запаси» - 48 000 дол.

4. Кінець звітної періоду:

Рахунок «Складські запаси» показує залишок запасів на кінець звітної періоду в розрізі їх видів – 25 000 дол. ($10\,000 + 63\,000 - 48\,000 = 25\,000$).

Щодо відпуску матеріалів у виробництво, то це відображають так:

Дт «Незавершене виробництво»

Дт «Накладні загальновиробничі витрати»

Дт «Собівартість реалізованих запасів (товарів)»

Кт «Складські запаси» (в розрізі їх видів).

Сутність системи періодичного обліку виробничих запасів полягає у тому, що не ведеться детальний облік та контроль за використаними запасами протягом звітної періоду. Обсяг наявних запасів визначається тільки в кінці звітної періоду завдяки інвентаризації, а вже на основі її даних визначають собівартість реалізованих виробничих запасів. Таким чином, формула періодичної системи обліку виглядатиме так: залишок запасів на початок + надходження за звітний період – залишок запасів на кінець періоду = витрати запасів за період. При даній системі рахунок «Складські запаси» використовується лише для відображення початкових та кінцевих (визначається на основі інвентаризації) залишків запасів, які відображаються в балансі.

Застосування періодичної системи обліку виробничих запасів у США та в інших країнах зображено у табл. 1.3.

Таблиця 1.3.

Особливості використання періодичної системи обліку виробничих запасів на практиці

США	Країни Західної Європи
1	2
1. Надходження запасів від постачальників	
Дт «Витрати на закупівлю» Кт «Розрахунки з постачальниками»	Дт «Витрати на закупівлю» Кт «Рахунки до сплати»
2. Відпуск у виробництво чи реалізацію	
Не відображається	Не відображається

Продовження таблиці 1.3

1	2
3. Коригування залишків виробничих запасів	
<ul style="list-style-type: none"> - списання початкового залишку запасів: Дт «Зміна залишків запасів» Кт «Складські запаси» - відображення кінцевого залишку: Дт «Складські запаси» Кт «Зміна залишків запасів» - коригування фінансових результатів, якщо сальдо рахунку «зміна залишків запасів» кредитове: Дт «Зміна залишків запасів» Кт «Фінансові результати звітного періоду» якщо залишок дебетовий, то навпаки: Дт «Фінансові результати звітного періоду» Кт «Зміна залишків запасів» 	<ul style="list-style-type: none"> - списання початкового залишку запасів (перенесення залишку запасів на витрати підприємства): Дт «Фінансові результати звітного періоду» Кт «Складські запаси» - відображення кінцевого залишку виробничих запасів (залишок виявлений за результатами інвентаризації) Дт «Складські запаси» Кт «Фінансові результати звітного періоду»

Отже, періодична та постійна системи обліку виробничих запасів мають певні відмінності: по-перше, постійна система обліку передбачає застосування рахунку «Складські запаси» для відображення інформації про наявність та рух виробничих запасів, водночас при періодичній системі на цьому ж рахунку відображається тільки залишок запасів на початок та кінець звітного періоду; по-друге, при періодичній системі, залишок запасів на кінець звітного періоду та вартість списаних запасів на виробництво визначаються на основі даних інвентаризації.

Висновки до розділу 1

1. В ході своєї діяльності підприємство використовує різного виду запаси, що входять до складу оборотних активів, називаючи їх виробничі запаси. Вони посідають чи не найважливіше місце в діяльності самого підприємства, адже саме завдяки їм і відбувається виробництво продукції, яка згодом реалізується та принесе прибуток фірми.

У науковій літературі існує багато варіантів тлумачення поняття «виробничі запаси». Така розбіжність вказує на те, що формулювання сутності будь-якої економічної категорії в певній мірі пов'язане з підходом, що був обраний для визначення. Проаналізувавши різні трактування поняття «виробничі запаси», можна виділити такі основні підходи:

- більша частина науковців при розгляді питань щодо обліку запасів застосовує визначення представлене в нормативних документах;
- деякі вчені поняття «виробничі запаси» прирівнюють до поняття «матеріальні ресурси»;
- також ототожнюють такі поняття, як «запаси» й «виробничі запаси»;
- в окремих наукових працях використовують термін «товарно-матеріальні цінності».

2. Кожного дня на підприємстві споживається різноманітна кількість запасів. Вони використовуються у виробництві по-різному. Деякі з них повністю списуються у виробництво, інші – міняють свою форму або входять до складу продукту виробництва або ж сприяють його виготовлені і не включаються в їх масу або хімічний склад. Тому важливим пунктом в організації обліку виробничих запасів є правильно та раціонально побудована їх класифікація.

Досить добре висвітлено класифікацію виробничих запасів у Плані рахунків бухгалтерського обліку і саме ця класифікація є основоположною, адже вона сформована на основі наукового обґрунтування.

Виробничі запаси – це лише ті матеріальні цінності, зокрема, сировина, матеріали, тара та тарні матеріали, напівфабрикати, запасні частини, які безпосередньо застосовують у виробничому процесі. А цінності, що взяли на збереження чи переробку не відносяться до виробничих запасів і не належать фірмі.

3. При організації обліку виробничих запасів слід враховувати їх оцінку, яка суттєво впливає на розрахунок собівартості продукції. Щодо цього аспекту між вітчизняними та міжнародними стандартами існують певні розбіжності.

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси» оцінка запасів проводиться в трьох випадках: при поступленні, вибутті і на дату балансу. Судячи з мети, яку фірма ставить перед собою, проводиться вибір оцінки виробничих запасів.

Виробничі запаси, які відпускаються у виробництво, продаються або ж вибувають по інших причинах, в обліку підлягають оцінці за обраним методом. П(С)БО 9 «Запаси» пропонує п'ять методів оцінки запасів при вибутті: метод ідентифікованої собівартості певної одиниці запасів; метод середньозваженої собівартості; метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); метод нормативних затрат; метод ціни продажу.

На відміну від вітчизняних П(С)БО, якими затверджено п'ять методів визначення собівартості запасів, у МСБО 2 передбачено три формули списання собівартості запасів: формула ідентифікованої собівартості; формула ФІФО; формула середньозваженої собівартості.

Підприємству важливо обрати той метод, що дозволить найточніше провести оцінку запасів враховуючи при цьому інтереси власників підприємства та специфіку виробничої діяльності. У бухгалтерському обліку важливо, щоб обраний метод позитивно впливав на прийняття рішень стосовно ціноутворення на вироблену продукцію та оцінку фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання.

4. Запаси посідають вагоме місце серед об'єктів обліку як на вітчизняних так і на закордонних підприємствах. Для того, щоб раціонально організувати

облік виробничих запасів фірма повинна враховувати зарубіжний досвід, а саме країн Західної Європи та США.

На практиці зарубіжні підприємства використовують одну з двох систем обліку виробничих запасів: постійна або періодична, що відображають різні шляхи щодо використання методів оцінки вартості залишків запасів та собівартості реалізованої продукції.

Для українського обліку характерним є використання постійної системи обліку виробничих запасів, яка полягає у постійній та безперервній оцінці змін у запасах. Щодо періодичної системи обліку, то вона не використовується на вітчизняних підприємствах, хоча є досить актуальною для малих фірм. Основним недоліком періодичної системи обліку запасів можна вважати її працемісткість, через те, що необхідно проводити інвентаризацію кожного звітного періоду, проте на підприємствах, що часто проводять інвентаризацію, використання даної системи виявиться значно простішим, ніж застосування постійної системи обліку запасів.

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ДІЮЧОЇ ПРАКТИКИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Методика обліку та документальне оформлення надходження виробничих запасів.

Виробничі запаси є ваговою ланкою оборотних активів, які використовуються для ведення фінансово-господарської діяльності підприємства. Суть виробничих запасів полягає в тому, щоб забезпечити безперебійний виробничий процес на підприємстві, при цьому їхня кількість повинна бути достатньою, але ненадмірною. Якщо правильно організувати процес надходження та руху запасів можна досягнути ефективного, раціонального процесу виробництва на всіх етапах обробки та випуску готової продукції. Щоб втілити це в реальність слід мати повну та достовірну інформацію про поступлення, наявність та рух запасів на підприємстві.

Факти фінансово-господарської діяльності підприємства щодо виробничих запасів відображаються в обліку на основі послідовних операцій використовуючи при цьому методичні аспекти бухгалтерського обліку. Але перед початком функціонування будь-якого процесу слід спочатку його правильно організувати, а саме, впорядкувати в часі та просторі.

Облік виробничих запасів можна охарактеризувати як процес, що складається з певних послідовних етапів і жоден з цих етапів не можливо виключити, адже тоді не буде цілісності. Даний процес полягає у збиранні, обробці інформації та формуванні звітності на основі отриманих даних. Приклад моделі, яка відображає етапи формування даних про наявність та рух виробничих запасів на фірмі представлено на рис. 2.1. [26, с. 222] .



Рисунок 2.1. Модель формування облікової інформації про наявність і рух виробничих запасів

Перший етап формування облікової інформації є початковою точкою з якої розпочинається облік виробничих запасів і саме він виступає основою для правильного функціонування наступних етапів. Даний етап передбачає виконання наступних завдань [26, с. 223]:

- 1) відбір первинних документів якими будуть оформлятися операції з руху виробничих запасів;
- 2) забезпечення правильного та своєчасного документального оформлення операцій із надходження, використання (вибуття) виробничих запасів;

3) класифікація виробничих запасів враховуючи потреби бухгалтерського обліку;

4) розробка методичних прийомів введення бухгалтерського обліку та зазначення їх у Наказі про облікову політику.

5) визначення матеріально-відповідальних осіб, що будуть відповідати за виробничі запаси та вчасно проводитимуть інвентаризацію згідно із встановленими законодавством термінами;

6) з'ясувати, які обов'язки повинні виконувати облікові працівники в процесі введення бухгалтерського обліку виробничих запасів, формування облікових регістрів і розрахунку даних для фінансової звітності.

Початковий етап є незмінним і не передбачає повторення в часі, однак можуть трансформуватися початково затвержені положення організації у зв'язку з змінами чинного законодавства, що дозволить покращити функціонування системи обліку виробничих запасів і

Наступний етап передбачає здійснення процедур щодо спостереження та встановлення фактів господарських операцій щодо руху виробничих запасів у первинних документах та з наступним підсумовуванням інформації в облікових регістрах. Другий етап – це етап використання таких методів бухгалтерського обліку як документування та інвентаризація, які включають в себе виконання таких операцій: контроль, спостереження, вартісне вимірювання та фіксування фактів господарської діяльності підприємства в облікових документах. Таким чином, ми отримуємо первинну бухгалтерську документацію – підсумок другого етапу.

Третій етап передбачає систематизацію та групування інформації за допомогою рахунків бухгалтерського обліку в облікових регістрах методом подвійного запису. Суть, призначення облікової інформації можна розкрити через аналітичний облік, через склад і зміст облікових регістрів. Третій етап завершується підсумком інформації у вигляді узагальнених та систематизованих показників щодо надходження, наявності та вибуття виробничих запасів.

Формування облікової інформації про наявність і рух виробничих запасів завершується отриманням показників звітності. Дані показники по виробничих запасах та й по інших частинах обліку відображаються в балансі та звітності, для того щоб отримати інформацію про стан фінансово-господарської діяльності підприємства та спрогнозувати можливий подальший розвиток.

Для того щоб правильно та раціонально використовувати виробничі запаси на підприємстві необхідно в першу чергу впорядкувати процес документування тобто забезпечити безперервну та повну реєстрацію фактів господарського життя підприємства. При цьому слід використовувати принцип превалювання сутності над формою, суть якого полягає в тому, щоб всі господарські операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не тільки виходячи з їх юридичної форми.

Детальну схему документообігу надходження запасів на підприємство відображено на рисунку 2.2. [63, с. 388].

Документальне оформлення придбання виробничих запасів

Договір	<ul style="list-style-type: none"> • укладається між покупцем та постачальником
Рахунок	<ul style="list-style-type: none"> • засвідчує попередню домовленість між сторонами • виписує постачальник та виставляє покупцю
Платіжне доручення	<ul style="list-style-type: none"> • покупець на підставі рахунку сплачує за виробничі запаси
Податкова накладна постачальника	<ul style="list-style-type: none"> • за першою подією постачальник формує податкову накладну, яка є підставою для визнання податкового кредит з ПДВ у покупця
Товаро-транспортна накладна	<ul style="list-style-type: none"> • комбінований документ, що надає інформацію про вантаж
Видаткова накладна	<ul style="list-style-type: none"> • є підставою для оприбуткування запасів підприємством-одержувачем
Прибуткова накладна	<ul style="list-style-type: none"> • застосовується для обліку запасів, що надходять на підприємство від постачальника

Рисунок 2.2. Схема документального оформлення господарських операцій щодо придбання виробничих запасів

Виробничі запаси надходять на БМУ «Промбуд» ТОВ «Тернопільбуд» безпосередньо від виробників, фірм-посередників, інших будівельних організацій та частина постачається замовниками.

Постачання запасів від постачальників здійснюється відповідно до укладених договорів. В даних договорах може зазначатись загальна сума на яку постачальник повинен поставити будівельні матеріали або ж використовується специфікація до договору в якій вже буде зазначено асортимент, кількість та ціну матеріалів. Також у договорі може бути зазначено, що поставка може бути продовжена, але вже на нову залікову суму за умови згоди сторін.

Виробничі запаси, що постачаються на підприємство оформляються відповідними бухгалтерськими документами. Під час розвантаження запасів

постачальник віддає покупцю видаткову накладну, рахунок на плату, товаро-транспортну накладу, специфікації, сертифікат якості (за необхідності) та інші документи [33, с. 277]. Вантаж приймає завідувач складу, перевіряє його на відповідність кількості, якості, асортименту та оформляє прибутковий ордер.

Якщо закупівля запасів здійснюється прямо зі складів постачальника то в цьому випадку на БМУ «Промбуд» працівнику, що забирає товар виписують довіреність, в якій зазначається перелік та кількість матеріалів.

Всі запаси, які надходять на підприємство зберігаються на складах, ділянках будівельної організації, за них в свою чергу відповідають певні матеріально-відповідальні особи. На БМУ «Промбуд» до складу матеріально-відповідальних осіб входять виконавці робіт та комірники.

За умов коли існують розбіжності щодо надходження запасів, а саме між даними вказаними у супровідних документах (договір, видаткова накладна, ТТН) та фактичними і тоді складають Акт про приймання матеріалів. Він відображає дані про фактично отримані матеріали. Даний акт складають у двох примірниках, при цьому обов'язково повинна бути матеріально-відповідальна особа, яка приймала запаси та представник постачальника або ж інша незацікавлена особа. Один примірник акту відправляється до бухгалтерії, а другий віддається у юридичний відділ для оформлення листа-претензії. Акт про приймання матеріалів відображає дані про фактично отримані матеріали.

Акт про приймання матеріалів також складається у випадках отримання давальницької сировини для подальшої переробки, при цьому вона обліковується на позабалансових рахунках.

Запаси на підприємство можуть надходити не лише через постачальників, але і при списанні основних засобів. Так, в акті на списання основних засобів (форма №ОЗ-3) чи в акті на списання автотранспортних засобів (форма №ОЗ-4) зазначаються запаси одержані в процесі розбирання ОЗ. Дані акти є підставою, щоб оприбуткувати їх, при цьому складається накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів.

Придбанні виробничі запаси обліковуються за фактичною собівартістю на рахунку 20 «Виробничі запаси» та на його відповідних субрахунках. Слід згадати, що до фактичної собівартості придбаних запасів входить: вартість придбання і транспортно-заготівельні витрати (витрати по доставці, навантаженню, розвантаженню, вартість послуг брокерських контор, мито і митні збори, тощо). Облік ТЗВ на БМУ «Промбуд» здійснюється на окремому субрахунку 20.1.3. «Транспортно-заготівельні витрати».

У таблиці 2.1. наведено приклади бухгалтерських проводок з надходження запасів.

Таблиця 2.1

Кореспонденція бухгалтерських проводок з надходження виробничих запасів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Оприбутковано запаси, що надійшли від постачальника	20	631, 685
2	Відображено ПДВ у складі податкового кредиту	641	631, 685
3	Відображено ТЗВ пов'язані з придбанням запасів	20	685
4	Оприбутковано запаси після списання основних засобів	20	746
5	Отримано запаси як внесок до статутного капіталу	20	46
6	Безоплатно отримано запаси	20	719
7	Отримано запаси в обмін на неподібні активи	20	742
8	Надійшли запаси із власного виробництва	20	23

Отже, облік виробничих запасів можна охарактеризувати як процес, що складається з певних послідовних етапів і жоден з цих етапів не можливо виключити, адже тоді не буде цілісності. Даний процес полягає у збиранні, обробці інформації та формуванні звітності на основі отриманих даних. Об'єктивною необхідністю функціонування будь-якого процесу є його правильна організація, а саме впорядкування в просторі та часі. Тому облік виробничих запасів слід в першу чергу правильно організувати.

2.2. Облік руху виробничих запасів на підприємстві та напрями його удосконалення.

Кожне підприємство хоче мати постійне та прибуткове виробництво, щоб досягнути цього слід правильно організувати процес руху виробничих запасів. Інформація отримана завдяки аналітичному та синтетичному обліку є основою для управління виробничими запасами суб'єкта господарювання. Якщо не буде чітко організований облік руху запасів, то апарат управління не зможе забезпечити себе від конкуренції, не зможе виконувати ритмічну роботу підприємства. Слід зазначити, що при раціональному використанні запасів можна досягнути зменшення собівартості виготовленої продукції, а отже і збільшення прибутку фірми.

Для обліку руху виробничих запасів по підприємству, а також для відпуску іншим організаціям на БМУ «Промбуд» використовують накладну-вимогу на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів.

Накладну-вимогу підписує головний бухгалтер або ж уповноважена людина і формується вона у двох екземплярах. Якщо матеріали передають цеху чи дільниці то один екземпляр залишається у них, а другий на складі (потім він передається до бухгалтерії).

Бувають випадки коли на БМУ «Промбуд» виробничі запаси слід відправити на інший підрозділ, що розташований за межами території підприємства або ж відпускаються стороннім фірмам, тоді накладна-вимога формується спираючись на договори, наряди та інші документи. Один екземпляр накладної залишається на складі адже є підставою для відпуску запасів, а другий передають одержувачу запасів. Коли матеріали відпускаються іншим організаціям методом самовивозу і на умовах післяоплати, то комірник накладну-вимогу підписану одержувачем віддає в бухгалтерію для оформлення відповідних розрахунково-платіжних документів.

Якщо матеріали відпускаються понад встановлений ліміт або ж необхідна заміна матеріалів тоді комірник БМУ «Промбуд» оформляє акт-вимогу на заміну (додатковий відпуск) матеріалів у двох екземплярах: один – для

одержувача, другий – залишається на складі. Акт-вимога оформляється лише на один вид матеріалів та на його багаторазовий відпуск у межах ліміту. В акті комірник зазначає дату та кількість відпущеного матеріалу, а потім визначає залишок. Акти-вимоги передають до бухгалтерії після того як відпуститься вся кількість матеріалу, що потрібна. Для того, щоб здійснити понадлімітний відпуск матеріалів чи заміну одного виду матеріалів на інший потрібно мати дозвіл головного інженера і погодження відповідних відділів підприємства.

Для виготовлення продукції потрібно систематично відпускати матеріали у виробництво і такому випадку на БМУ «Промбуд» використовують документ лімітно-забірна картка, який сприяє поточному контролю за дотриманням затверджених лімітів по списанню матеріалів на виробничі цілі.

Лімітно-забірну картку оформляє відділ постачання на одну або декілька позицій матеріалів і в двох екземплярах. Один екземпляр відправляється в цех, що споживає матеріал, а другий – в склад, що зберігає. Матеріал відпускається зі складу у виробництво лише за умови пред'явлення представником цеху свого екземпляра лімітно-забірної картки. Потім комірник у двох екземплярах робить відмітки про те скільки було відпущено запасів і коли, а також розраховує залишок ліміту по кожній номенклатурі.

Щоб скоротити обсяг первинних документів, там, де це доречно, слід фіксувати відпуск матеріалів опосередковано в картках складського обліку. За таких обставин видаткові документи щодо витрачання запасів не створюються, а сам факт операції відображається у лімітних картках, що виписуються в одному екземплярі. В цих картках можна зазначити ліміт витрачання. При отриманні матеріалів представник цеху ставить свій підпис прямо у картці складського обліку, а в лімітно-забірній картці – ставить комірник.

Також по лімітно-забірній картці можна відслідкувати скільки матеріалів не було використано у виробництві тобто повернулось, при цьому інших додаткових документів не формують.

Лімітно-забірні картки передаються зі складу в бухгалтерію після того як буде використано ліміт.

Лімітно-забірні картки бувають декількох форм:

- ❖ форма № М-8 – використовують для багатократного відпуску однієї номенклатури протягом одного місяця;
- ❖ форма № М-9 – застосовують при чотирьохразовому відпуску лімітованих матеріалів, що пов'язані з одним видом витрат (замовлення на один місяць та на різноманітні види витрат (замовлень));
- ❖ форма № М-28 – використовують для відпуску матеріалів на будівельні об'єкти впродовж всього періоду їхнього будівництва і знаходиться ця лімітно-забірні картка у виконавця робіт. Одночасно з цією формою щомісяця формують лімітно-забірні картки за формою № М-28а, яка залишається на складі. Під час відпуску матеріалів зі складу комірник ставить свій підпис у картці форми № М-28, а одержувач – у картці форми № М-28а [69, с. 340].

На початку кожного місяця комірник БМУ «Промбуд» подає до бухгалтерії матеріальний звіт про рух запасів за попередній місяць. Цей звіт містить у собі узагальнену інформацію про залишки, надходження та вибуття матеріалів за місяць або ж інший звітний період. Комірник складає звіт лише у кількісному виразі та в одному примірнику. Розцінка надходження та використання матеріалів проводиться бухгалтерією безпосередньо у матеріальному звіті. Поряд із звітом до бухгалтерії подаються всі первинні документи пов'язані з надходження та витрачання запасів.

Документи, які відображають факти внутрішнього переміщення та витрачання виробничих запасів є підставою для ведення бухгалтерського обліку. У таблиці 2.2. представлені всі типові бухгалтерські проводки щодо витрачання запасів.

Таблиця 2.2.

Бухгалтерські проведення з обліку вибуття виробничих запасів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит

1	2	3	4
1	Використано виробничі запаси в процесі модернізації основних засобів	15	20
2	Витрачено виробничі запаси на виробництво	23	20
3	Списано виробничі запаси на витрати, які пов'язані з виправленням браку	24	20
4	Видано працівнику позику на індивідуальне житлове будівництво у вигляді будівельних матеріалів	377	205
5	Списано запчастини на ремонт вантажного автомобіля	91	20
6	Видано канцтовари адмінперсоналу	92	20
7	Списано виробничі запаси на витрати, пов'язані із збутом продукції	93	20
8	Відображено собівартість реалізованих виробничих запасів	943	20
9	Відображено суму уцінки виробничих запасів	946	20
10	Відображено суму нестач виробничих запасів, які виявлено в результаті інвентаризації	947	20
11	Витрачено запаси на утримання об'єктів соціальної сфери	949	20
12	Витрачено запаси для підготовки та освоєння нових технологій та агрегатів	39	20
13	Витрачено запаси на виконання досліджень та розробок	941	20

Отже, проаналізувавши вітчизняну систему обліку виробничих запасів, можна сказати, що в ній існують певні недоліки, зокрема:

- низький рівень оперативності щодо забезпечення апарату управління інформацією про виробничі запаси;
- невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів наявності та руху виробничих запасів;
- обмеженість контролю щодо використання виробничих запасів тощо.

Для того, щоб вирішити проблеми зазначені вище слід оновити систему отримання інформації, застосувати нові для вітчизняної практики підходи щодо ефективного використання виробничих запасів. В першу чергу слід скоротити обсяг первинних документів з обліку виробничих запасів та уніфікувати їх форми так, щоб не відбувалось дублювання інформації і щоб вона ж задовольняла потреби користувачів. Особливо слід звернути увагу на лімітно-забірні картки, накладні-вимоги, які використовують для відпуску матеріалів чи сировини зі складу на виробничий підрозділ.

Щоб процес документування зробити менш громіздким та складним слід враховувати зарубіжний досвід. Наприклад, кількість первинних документів в Німеччині в 5 раз менша, ніж в Україні. Деякі країни не мають затверджених форм первинних документів, а певні вимоги поставлено лише до тих документів, що мають певний ризик підробки.

Отже, уніфіковані форми первинних документів доречно застосовувати тільки для обліку поступлення виробничих запасів. Щодо решти форм документів та організації документообігу то тут підприємство вже повинно самостійно рішення, але при цьому повинно опиратись на обсяг та вид своєї діяльності, кількість працівників в бухгалтерії та на складі, а також враховувати систему контролю за рухом виробничих запасів.

На зарубіжних підприємствах більшу увагу приділяють змісту документації, а не формі і це слід започаткувати на вітчизняних. Завдяки такому підходу можна послабити адміністративне навантаження та скоротити витрати на бухгалтерський облік.

2.3. Особливості автоматизованого обліку виробничих запасів підприємства.

Виробничі запаси є однією з найголовніших складових активів у діяльності підприємства. Вони, з одного боку, сприяють постійній, ритмічній та безперервній виробничій діяльності суб'єкта господарювання, певною мірою є гарантом економічної безпеки, а з іншого боку – при великих обсягах діяльності підприємства, потрібні значні капіталовкладення у виробничі запаси.

При великих обсягах виробництва виникають певні складнощі у ручному веденні обліку запасів бухгалтером, зокрема:

- процес обліку стає трудомістким і потребує більше часу;
- зростає ризик виникнення помилок;
- збільшується кількість паперових носіїв, відповідно, потрібно місце для їх зберігання.

Щоб вирішити, дані проблеми з обліку виробничих запасів і при цьому ж покращити роботу бухгалтерії та її складу слід автоматизувати облік, тобто звернутись до сучасних програмних продуктів: «Парус», «Акцент», «1С:Підприємство», «1С-ПРО», «Дебет Плюс», «MASTER. Бухгалтерія», «Афіна» тощо.

На практиці операції з обліку виробничих запасів найчастіше відображають за допомогою програмного забезпечення «1С:Підприємство», яке в свою чергу забезпечує ведення бухгалтерського, управлінського, фінансового обліку та управління всіма аспектами діяльності підприємства.

Програмні забезпечення, які здійснюють обробку облікових даних по виробничих запасах повинні виконувати такі завдання [68, с. 252]:

- відображати у вартісному вимірі господарські операції з надходження, вибуття та залишки запасів згідно даних оперативного обліку;
- вести облік запасів за місцями їх зберігання, експлуатації та у розрізі номенклатури;
- здійснювати підсумок сальдо та оборотів за звітний місяць;
- відслідковування надлишків та нестач виробничих запасів.

Таким чином, при використанні сучасних інформаційних технологій у складському обліку сам облік значно спрощується.

Якщо складські працівники та працівники обліку будуть використовувати комп'ютерну техніку то це сприятиме: деталізації аналітичного обліку запасів; скороченню одноманітної роботи; формуванню звітності автоматизованим способом; швидкому опрацюванню даних первинних документів; відмові від використання бланків первинних документів та звітності.

Слід зазначити, що впровадження інформаційних технологій буде вважатись удосконаленням обліку лише за умови, що в подальшому це сприятиме зростанню ефективності та якості ведення бухгалтерського обліку на фірмі.

Автоматизація обліку дозволяє скоротити час ведення бухгалтерських операцій, а це, в свою чергу, прискорює весь процес бухгалтерського обліку. Також, коли вносяться певні зміни в облікові дані на одному робочому місці, то ці ж зміни аналогічно відображаються у всіх користувачів, що працюють в даній системі [43, с. 147]. Виходячи з цього, автоматизація обліку завдяки програмним продуктам потребує, в свою чергу, дотримання суворої дисципліни користувачів та відповідної кваліфікації працівників, що вносять облікові дані до загальної бази даних.

Єдина база даних містить в собі спільну для всіх нормативно-довідкову інформацію, зокрема такі довідники як: структурні підрозділи, статті витрат та доходів, контрагенти, номенклатури виробничих запасів, фізичні особи, співробітники організації, статті руху грошових коштів і т.д.

На практиці кожне підприємство по різному організовує процес використання інформаційних технологій з обліку виробничих запасів. Це все залежить від методології обліку, методів оцінки запасів, специфіки організації інформаційної бази, технічних засобів, що застосовують при обробці. В процесі машинної обробки даних щодо обліку виробничих запасів слід класифікувати задачі за такими групами:

- облік та контроль за надходженням виробничих запасів на склад;
- облік та контроль за наявністю та рухом виробничих запасів по складах;
- облік та контроль витрачання виробничих запасів;
- облік переоцінки та уцінки виробничих запасів.

Всі поставлені задачі слід поділяти ще на підзадачі, при цьому доцільно зважати на те, що облік виробничих запасів здійснюється як на складах так і в бухгалтерії.

Придбані виробничі запаси надходять на склад підприємства або ж матеріально-відповідальній особі, відповідно до отриманих документів. На самому складі відбувається документальне оформлення операцій, первинна обробка інформації з обліку виробничих запасів та аналітичний облік матеріальних цінностей відповідно до їх місця зберігання. На цьому етапі інформаційною базою виступає складська картотека, яка виводить інформацію по залишках запасах та їхньому руху на певну дату або ж за певний проміжок часу.

Бухгалтерія веде кількісний та вартісний облік виробничих запасів в розрізі матеріально-відповідальних осіб, рахунків та субрахунків завдяки інформації з первинних документів, які передають склади та підрозділи. Крім того формується вихідна інформація різного характеру (контрольна, довідкова, регламентна), здійснюється аналіз, прогноз, аудит та прийняття управлінських рішень.

Детальну модель формування та руху облікової інформації щодо виробничих запасів при використанні електронного документообігу представлено на рисунку 2.3. [50, с. 211].

**Етапи руху облікової інформації про
виробничі запаси**



Рисунок 2.3. Модель формування та руху облікової інформації про виробничі запаси при використанні електронного документообігу

Алгоритм формування первинних документів в електронному документообігу наведений на рисунку 2.3 сприятиме своєчасному отриманню достовірної інформації про надходження, вибуття та залишки виробничих запасів на підприємстві, завдяки скоординованості всіх складових системи управління.

Отже, впровадження інформаційних технологій в обліку виробничих запасів дозволить покращити ефективність та якість самого обліку, зокрема:

- прискорити рух облікової інформації між складом та бухгалтерією;
- скоротити кількість документів;

- підвищити ефективність роботи матеріально-відповідальних осіб, бухгалтерів;
- підвищити ефективність контролю за оформленням документів і прийняттям аргументованих рішень в системі управління виробничими запасами;
- скоротити витрати пов'язані з передачею та зберіганням великої кількості копій паперових документів.
- зменшити обсяг одноманітної роботи;
- формувати звітність автоматизовано.

Висновки до розділу 2

1. Облік виробничих запасів – це процес, що складається з певних послідовних етапів і жоден з цих етапів не можливо виключити, адже тоді не

буде цілісності. Даний процес полягає у збиранні, обробці інформації та формуванні звітності на основі отриманих даних.

Якщо правильно організувати процес надходження та руху запасів можна досягнути ефективного, раціонального процесу виробництва на всіх етапах обробки та випуску готової продукції. Щоб втілити це в реальність слід мати повну та достовірну інформацію про поступлення, наявність та рух запасів на підприємстві.

Виробничі запаси, що постачаються на підприємство оформляються відповідними бухгалтерськими документами. Під час розвантаження запасів постачальник віддає покупцю видаткову накладну, рахунок на плату, товаро-транспортну накладу, специфікації, сертифікат якості (за необхідності) та інші документи. Всі запаси, які надходять на підприємство зберігаються на складах, за них в свою чергу відповідають певні матеріально-відповідальні особи.

2. Для обліку руху виробничих запасів по підприємству використовують такі документи як: накладну-вимогу на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, лімітно-забірну картку, картка складського обліку, акт-вимогу на заміну (додатковий відпуск) матеріалів.

Слід сказати, що уніфіковані форми первинних документів доречно застосовувати тільки для обліку поступлення виробничих запасів. Щодо решти форм документів та організації документообігу то тут підприємство вже повинно самостійно рішати, але при цьому повинно опиратись на обсяг та вид своєї діяльності, кількість працівників в бухгалтерії та на складі, а також враховувати систему контролю за рухом виробничих запасів.

На зарубіжних підприємствах більшу увагу приділяють змісту документації, а не формі і це слід започаткувати на вітчизняних. Завдяки такому підходу можна послабити адміністративне навантаження та скоротити витрати на бухгалтерський облік.

3. Щодо автоматизації обліку, то на сьогоднішній день більшість підприємств намагаються вести облік за допомогою сучасних програмних продуктів, таких як: «Парус», «Акцент», «1С:Підприємство», «ІС-ПРО», «Дебет

Плюс», «MASTER. Бухгалтерія», «Афіна» тощо. Впровадження інформаційних технологій в обліку виробничих запасів дозволить покращити ефективність та якість самого обліку через:

- прискорення руху облікової інформації між складом та бухгалтерією;
- скорочення кількості документів;
- підвищення ефективності контролю за оформленням документів і прийняттям аргументованих рішень в системі управління виробничими запасами;
- скорочення витрат пов'язаних з передачею та зберіганням великої кількості копій паперових документів.
- зменшення обсягів одноманітної роботи;

РОЗДІЛ 3. ТЕОРІЯ ТА ПРАКТИКА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Система показників, інформаційна база та методи економічного аналізу виробничих запасів підприємств.

Сировина, матеріали та інші матеріальні цінності це є ті компоненти, які забезпечують ритмічну та стабільну виробничо-господарську діяльність. Крім того, їхня вартість має суттєвий вплив на собівартість виробленої продукції, адже вони посідають основне місце в складі матеріальних витрат фірми (майже 70% - свідчить про високу матеріаломісткість продукції). Тому правильне налагодження організації аналізу забезпеченості та ефективності використання запасів допоможе: знизити сумарну вартість матеріальних витрат, збільшити обсяги виробництва, покращити фінансовий стан підприємства і загалом ефективність роботи.

Аналіз запасів можна охарактеризувати як сигнальну систему, яка повідомляє нам про можливу появу або наступ негативних тенденцій, що стоятимуть на заваді для досягнення запланованих виробничих цілей. Дана система допоможе в управлінні підприємством схвалювати ефективні рішення, щоб направити той чи інший процес у вірне русло.

Слід зазначити, що аналіз виробничих запасів включає в себе виконання таких головних завдань [3, с. 203]:

- окреслення характеру виробничих запасів, дослідження їх руху та структури споживання;
- аналіз забезпеченості суб'єкта господарювання виробничими запасами;
- розгляд планів щодо матеріально-технічного постачання, ступень їх виконання;
- пошук факторів, які зумовили відхилення планових даних ступеня використання виробничих запасів від реальних;
- аналіз інтенсивності та ефективності споживання виробничих запасів;
- дослідження зв'язку між обсягом виробленої продукції і матеріаловідачею, матеріаломісткістю;

- пошук резервів виробничих запасів та дослідження їхнього впливу на обсяг випущеної продукції.

Дивлячись на вище викладені завдання, можна сказати, що аналіз виробничих запасів займає вагоме місце при оцінці ефективності виробничої діяльності підприємства, адже він виступає осередком інформації для схвалення дієвих, своєчасних та доцільних управлінських рішень. До того ж аналіз допомагає визначити не лише певні розбіжності між фактичним та плановим обсягом використаних запасів, але й дослідити фактори, що зумовили ці відхилення та їх вплив. Крім того аналіз виробничих запасів сприяє виявленню резервів скорочення матеріаломісткості продукції, впровадженню раціональних економічно обґрунтованих управлінських рішень щодо покращення виробництва. Отже, метою аналізу виробничих запасів є забезпечення результативного втілення виробничої програми через зниження матеріальних витрат, скорочення кількості використаних запасів, пошук нижчих цін на ресурси та покращення їх якості.

Щоб досягнути поставлені завдання щодо аналізу запасів слід мати певну інформаційну базу. Вся інформація поділяється на три групи: планова, облікова та нормативно-довідкова [39, с. 217].

Планова інформація потрібна для детального вивчення постачань виробничих запасів на фірму. Вона в себе включає: портфель замовлень, планові обсяги запасів, договори поставки, угоди.

Нормативно-довідкові дані займаються регулюванням господарської діяльності – Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», П(С)БО, постанови, технічна і технологічна документація, дані отримані в процесі маркетингових досліджень, акти ревізій, перевірок, накази керівників, дані зовнішнього та внутрішнього аудиту та ін.

Облікову інформацію можна поділити на інформацію, яка потрібна для аналізу забезпеченості суб'єкта господарювання запасами (дані з документів складського, синтетичного та оперативного обліку) та інформацію, яка потрібна для аналізу ступеня використання запасів (звіт про використані матеріали на

виробництво, що включаються до собівартості продукції). Облікова інформація також є у формах фінансової звітності №1 – «Баланс (Звіт про фінансовий стан» та №5 «Примітки до річної фінансової звітності». Також є ще інші позаоблікові джерела інформація, які також є важливими для аналізу виробничих запасів зокрема це переговори з підрядниками, покупцями, постачальниками, пояснювальні записки, усна інформація від членів колективу, доповідні.

Об'єктом аналізу виробничих запасів є всі запаси, що містяться на балансі фірми (сировина і матеріали, паливо, будівельні матеріали, запасні частини тощо) в цілому та в розрізі окремих видів; чинники, які визначають запаси та ефективність їх використання; функції управління – мотивація, планування, контроль, координація [14, с. 177].

Суб'єктами аналізу виробничих запасів можуть виступати – відділ бухгалтерського обліку та звітності, фінансовий відділ, плановий відділ, відділ управління, тощо.

Не менш важливим елементом системи економічного аналізу виробничих запасів є методи дослідження. Вони поділяються на логічні, евристичні та математичні [24, с. 42].

Логічні методи використовують, щоб охарактеризувати стан виробничих запасів, їх рух та структуру споживання протягом певного проміжку та в динаміці; виявити відхилення між плановими показниками використання запасів та фактичними як у звітному так і в попередніх періодах на основі арифметичних розрахунків (групування, порівняння, метод відносних та середніх величин); знайти зв'язки між обсягом випуску продукції та матеріаловіддачею, матеріаломісткістю та іншими показниками; дослідження кількісного впливу факторів на знайдені відхилення показників матеріаловіддачі та матеріаломісткості (елімінування) [24, с. 55].

Математичні методи економічного аналізу виробничих запасів допомагають проаналізувати ефективність сформованого портфелю замовлень матеріальних ресурсів, коли потрібно зважати на ринкові фактори (лінійне рівняння, система рівнянь).

Евристичні методи використовують для пошуку можливих резервів підвищення ефективності використання запасів та способів їх втілення; розгляд схеми управління запасами (метод «мозкового штурму», колективного блокнота, аналогії та ін.) [51, с. 33].

На сьогоднішній день серед всіх наукових праць поки немає цілісного підходу щодо аналізу виробничих запасів. І.О. Бланка в процесі аналізу запасів вводить такі етапи [15, с. 131]:

- аналіз вартості запасів, темпів їх динаміки та частка в складі оборотних активів;
- аналіз структури виробничих запасів;
- аналіз ефективності використання запасів в цілому та по окремих видах (показники оборотності).

Вченні І.О. Чаюн та І.Ю. Бондар виділяють шість сходинок аналізу запасів суб'єкта господарювання (Рисунок 3.1.)

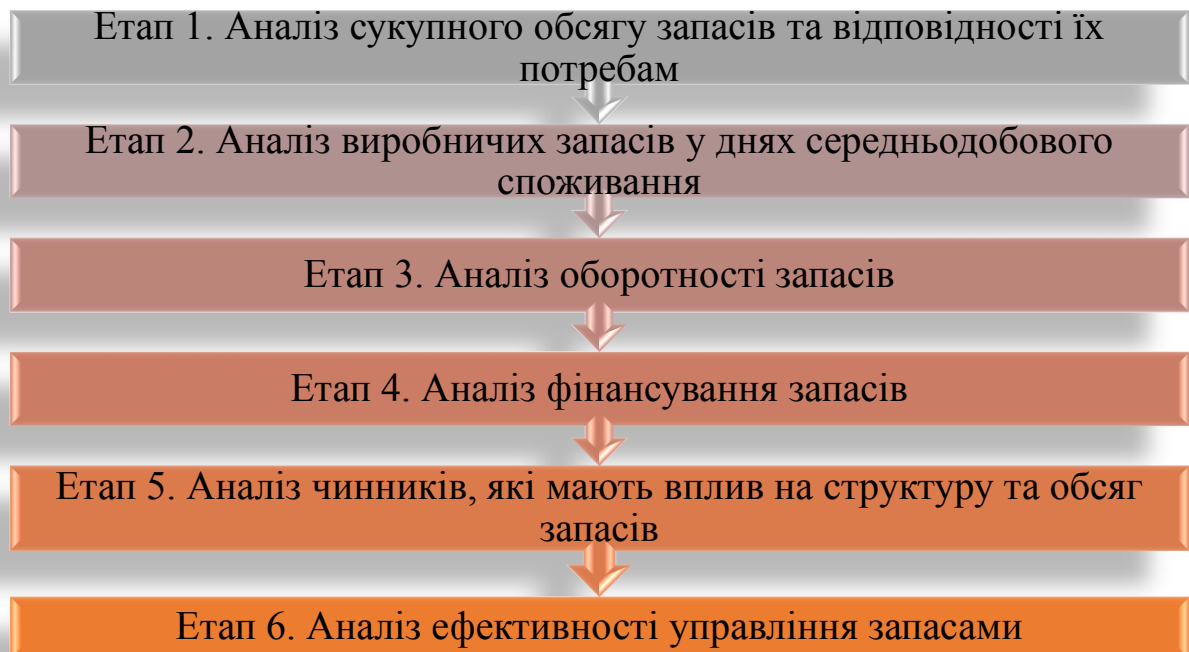


Рисунок 3.1. Етапи економічного аналізу виробничих запасів
Л.Я. Тринька та О. В. Липчанська висвітлюють три етапи аналізу виробничих запасів то чи іншого підприємства [15, с. 131]:

- аналіз ефективності використання запасів;
- аналіз забезпеченості підприємства виробничими запасами;

- аналіз впливу запасів на результати виробництва фірми.

В той же час О.В. Олійник і С.З. Мошенський стверджують, що аналіз виробничих запасів підприємства включає в себе такі напрямки [15, с. 132].:

- визначення оптимального обсягу виробничих запасів;
- аналіз забезпеченості підприємства запасами;
- аналіз ефективності використання запасів;
- визначення впливу ефективності використання запасів на обсяг матеріальних витрат та в загальному на обсяг виробничої діяльності.

Цілісну методику аналізу виробничих запасів суб'єкта господарювання розробив вчений М. С. Самком (Додаток Б).

Проаналізувавши підходи щодо аналізу виробничих запасів різних вчених слід зазначити, що в більшості випадків увагу було приділено двом напрямкам: аналіз ефективності використання запасів та забезпеченості ними підприємства.

Отже, аналіз виробничих запасів посідає вагоме місце при оцінюванні ефективності виробничої діяльності, адже сприяє формуванню раціональних та ефективних управлінських рішень. Завдяки аналізу можна розрахувати не тільки відхилення між прогнозованим та фактичним обсягом споживання запасів, але і виявити причини таких відхилень, тобто фактори, що зумовили це. Також, провівши аналіз виробничих запасів, можна виявити резерви зменшення матеріаломісткості продукції, що сприятиме прийняттю раціональних та економічно обґрунтованих управлінських рішень щодо покращення господарської діяльності.

3.2. Методика аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами

Більшість підприємств мають на меті поліпшити якість своєї продукції та збільшити обсяги виробництва, а для досягнення цього слід забезпечити підприємство необхідною кількістю виробничих запасів та ефективно їх використовувати. В комплексі це прийтиме виконанню бізнес-плану, зростанню прибутку та забезпечить ритмічну роботу фірми. У разі надлишку виробничих запасів скоротиться оборотність виробничих запасів, а це у свою чергу негативно вплине на фінансовий стан підприємства адже відбудеться накопичення оборотних коштів у виробничих запасах, які на даний час не потрібні.

Покриття потреби у виробничих запасах підприємства в певній мірі залежить від договірних відносин з постачальниками. Для розрахунку планової потреби у виробничих запасах слід мати дані щодо норми витрат запасів на кожен вид продукції та план випуску продукції. В загальному процес планування потреб у виробничих запасах можна поділити на декілька етапів (рисунок 3.2.) [7, с. 40].

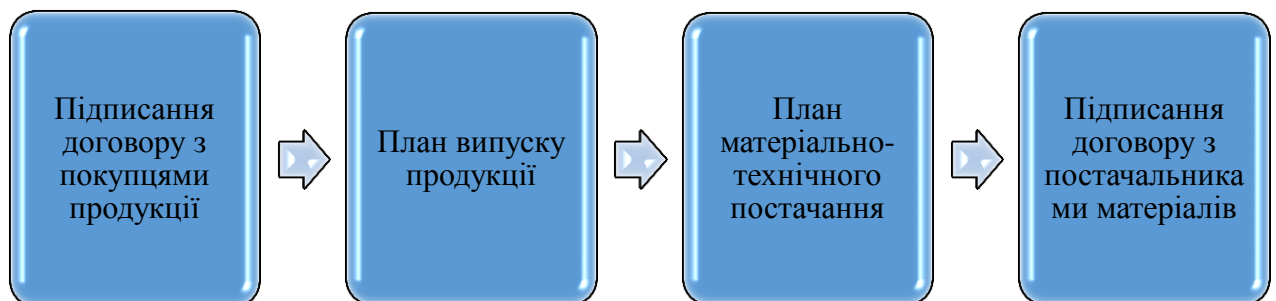


Рисунок 3.2. Процес планування потреби у виробничих запасах

Потреба у виробничих запасах поділяється на:

- основну – обсяг запасів необхідний для виробництва (розраховується по нормам на кожен вид продукції);
- додаткову – обсяг запасів необхідний для утримання та ремонту будівель, обладнання або ж проста для поповнення запасів.

Розрахунок планової потреби та фактичне постачання виробничих запасів здійснюють працівники відділу матеріально-технічного постачання.

Методика розрахунку потреби у виробничих запасах полягає у використанні норм витрат запасів (у натуральних вимірниках) та визначення мінімального обсягу запасу.

Важливим компонентом в системі управління й аналізу виробничих запасів є нормативні витрати на одиницю продукції та на визначений обсяг випуску продукції. Дані нормативи використовують щоб визначити умови діяльності і є підґрунтям для порівняння фактичних витрат.

Загальну потребу у виробничих запасах визначають у натуральних показниках у розрізі їх z-видів, потрібних для виробництва у-видів продукції та у розрізі х-видів діяльності. Щоб обчислити загальну потребу підприємства в z-виді запасу слід застосувати формулу [7, с. 41]:

$$П^Z = \sum_{X=1}^X \sum_{Y=1}^Y n^Z + n_S^Z, \quad (3.1)$$

де $П^Z$ – загальна потреба підприємства у z-виді матеріалу;

n^Z - норма витрат z-матеріалу за всіма у-видами продукції х-видів діяльності;

n_S^Z – норма запасу z-матеріалу на складі, що необхідна для підтримання ритмічної роботи підприємства;

у – певний вид продукції на виготовлення якого використовують z-матеріал;

х – вид діяльності підприємства, а саме: виробництво продукції, експериментально-дослідні роботи, ремонтно-експлуатаційні потреби, утворення нормативних залишків на кінець періоду.

Після розрахунку загальної потреби у виробничих запасах слід здійснити аналіз забезпеченості потреби джерелами покриття.

У випадку коли підприємство має держзамовлення, то держава забезпечує виробничими запасами весь процес виробництва. В інших випадках коли

виробництво продукції здійснюється відповідно до укладених договорів з покупцями, слід підписати договори з постачальниками виробничих запасів. В даних договорах вказують термін доставки, обсяг та якість запасів, комплектність поставки та інші умови.

В процесі аналізу порівнюють фактичні обсяги поставки запасів із запланованими, встановлюють причини відхилення і за потреби виставляють претензії до постачальників.

Аналіз забезпеченості підприємства виробничими запасами здійснюють за допомогою відносних показників [35, с. 54]:

✓ коефіцієнта виконання плану постачання:

$$K_{\text{ПП}} = M_{\text{Ф}}/M_{\text{П}}, \quad (3.2)$$

де $M_{\text{Ф}}$ – фактичний обсяг поставки матеріалів;

$M_{\text{П}}$ – плановий обсяг поставки матеріалів.

❖ коефіцієнт забезпеченості матеріалами:

$$Z_{\text{М}} = \Phi_{\text{М}}/C_{\text{ДобМ}}, \quad (3.3)$$

де $\Phi_{\text{М}}$ – фактичний обсяг матеріалів;

$C_{\text{ДобМ}}$ – середньодобова потреба у матеріалах.

Під час аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами співставляється фактичний обсяг запасів із плановими потребами. Для цього необхідно розрахувати фактичну забезпеченість у днях за допомогою інформації про фактичну наявність запасів, їх середньодобове використання, інтервали надходження та порівняти з нормативними потребами.

Приклад аналізу забезпеченості підприємства виробничими запасами представлено в таблиці 3.1.

Аналіз забезпеченості підприємства ТОВ «Тернопільбуд» БМУ «Промбуд» виробничими запасами в 2018 році

Показники	Будівельні матеріали	Конструкції та деталі	Обладнання до встановлення	МШП	Інші запаси	
1	2	3	4	5	6	
Одиниця виміру	т	шт	шт	шт	шт	
Планова потреба	5200	5850	420	1370	850	
Інтервал поставки (дні)	15	18	48	41,5	21,5	
Фактично надійшло	3956	5354	438	1681	1020	
Середнє добове споживання	311	341	9	31	37	
Забезпеченість (дні)	13	16	49	54	28	
Відхилення	у днях	-2	-2	+1	+12,5	+6,5
	від планової потреби	-1244	-496	+18	+311	+170

Аналіз здійснюється на основі даних підприємства ТОВ «Тернопільбуд» БМУ «Промбуд». Даний підрозділ здійснює свою діяльність у сфері будівництва житлових та нежитлових приміщень у Тернопільській області та самому м. Тернопіль. У зв'язку з даним видом діяльності та для кращого висвітлення аналітичних процедур всі запаси варто поділити на такі категорії:

- ❖ будівельні матеріали – запаси, які необхідні для виконання будівельних і монтажних робіт, зведення і обробки конструкцій, частин будівель і споруд;
- ❖ конструкції та деталі – будівельні конструкції та деталі, що поставлені на будівельний майданчик і готові до встановлення: залізобетонні, металеві та дерев'яні конструкції;
- ❖ обладнання до встановлення – обладнання, яке потрібно кріпити до фундаменту або несучої частини конструкцій, після чого воно вводиться в дію;

- ❖ МШП – предмети, що використовуються протягом одного року або операційного циклу, якщо він більше одного року: спеціальне оснащення, одяг, господарський інвентар, інструменти та інше.
- ❖ Інші запаси

Дивлячись на таблицю 3.1 можна сказати, що на підприємстві панує значний дисбаланс в забезпеченості запасами. Будівельні матеріали, які одними з найважливіших запасів у 2018 році систематично недопоставлялися на підприємство. Проміжок відхилення складає три дні, що за весь рік спричинило скорочення поставок на 908 тон. Причиною цього стало несвоєчасне постачання будівельних матеріалів через велику завантаженість постачальника.

Також спостерігається нестача конструкцій та деталей до будівництва у кількості 496 шт., що у свою чергу призвело до зниження забезпеченості цього виду запасів на 2 дні.

В той же час інші виробничі запаси такі, як обладнання до встановлення, МШП та інші у 2018 р. використовувалися понаднормово у кількості +18 шт., +311 шт., +170 шт. відповідно. Звідси виходить, що підприємству слід переглянути затвержені планові потреби у даних запасах.

Проаналізувавши вищенаведені розрахунки, можна сказати, що БМУ «Промбуд» не раціонально використовує виробничі запаси і спирається при формуванні нового фінансового плану тільки на показники попереднього року, враховуючи темпи інфляції.

Для вирішення вищесказаних проблем на підприємстві потрібно використовувати модель економічно обґрунтованого розміру замовлення (EOQ) [29, с. 176]. Дана модель використовується лише за умови, що величина попиту рівномірно розподіляється протягом аналізованого періоду. В моєму випадку дана умова виконується, так як будівництво будинку займає приблизно 1,5-2 роки і це сприятиме правильному розрахунку потреби у виробничих запасах та розподілі її у часі.

Модель EOQ полягає у скороченні операційних витрат на закупівлю й утримання запасів на підприємстві. Дані операційні витрати поділяються на дві групи:

- витрати на розміщення замовлень;
- витрати на утримання запасів на складі.

За умови збільшення середнього обсягу поставки однієї партії запасів знижуються витрати на розміщення замовлення і, водночас, зростають витрати на утримання запасів на складі (і навпаки). Модель економічно обґрунтованого розміру замовлення сприяє оптимізації пропорції між цими витратами так, щоб сукупна їх сума була якомога нижчою.

Економічно обґрунтований розмір замовлення для підприємства розраховується за формулою:

$$EOQ = \sqrt{\frac{2 * Z * C_1}{C_2}}, \quad (3.4)$$

де EOQ – оптимальний середній розмір поставки партії;

Z – обсяг фактичного споживання;

C_1 – середня вартість розміщення одного замовлення;

C_2 – вартість утримання одиниці матеріалу.

Обсяг поставок запасів (Q), що потрібно буде зробити підприємству впродовж року розраховується за формулою:

$$Q = Z / EOQ, \quad (3.5)$$

Відповідно проміжок поставки (T) в днях розраховується так:

$$T = 360 / Q, \quad (3.6)$$

Розрахунок економічно обґрунтованого розміру замовлення для БМУ «Промбуд» представлено у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Розрахунок економічно обґрунтованого розміру замовлення для БМУ «Промбуд»

Показники	Будівельні матеріали	Конструкції та деталі	Обладнання до встановлення	МШП	Інші запаси
1	2	3	4	5	6
Одиниця виміру	т	шт	шт	шт	шт
<i>EOQ</i> (од.)	335	591	101	119	73
C_1 , грн	7600	5800	2500	95	95
C_2 , грн	663	195	192	17	32
Кількість поставок	15	11	4	9	12
Інтервал поставки (дні)	24	33	92	40	29

Як видно з таблиці 3.2 розрахунок економічно обґрунтованого розміру замовлення призвів до того, що проміжок поставки будівельних матеріалів, конструкцій та деталей зріс (з 15 до 24 днів та з 18 до 33 днів відповідно). Це зумовлено тим, що витрати на замовлення одної поставки запасів значно вищі ніж витрати на їх зберігання. Тому доцільніше замовляти більші партії. В той же час можна буде вберегти запаси від зростання цін, що є досить актуальним в теперішній час.

Незабезпеченість підприємства виробничими запасами може бути спричинена також їхньою нестачею чи псуванням. В такій ситуації, слід дослідити причини їх виникнення, визначити конкретних винуватців для стягнення з них компенсації.

Основний чинник, що впливає на забезпеченість підприємства виробничими запасами є дотримання постачальником умов договору щодо поставки запасів.

3.3. Аналіз ефективності використання потенціалу виробничих ресурсів підприємства та резерви їх підвищення.

Ефективне використання потенціалу виробничих запасів є досить вагомим аспектом, адже саме вони виступають головною складовою у собівартості продукції. Тому раціональне їх використання допоможе скоротити показник собівартості і в той же час покращить загальні показники діяльності підприємства.

Щоб провести аналіз ефективності використання запасів слід звернутися до техніко-економічних показників. Дані показники є диференційованими в залежності від специфіки виробництва та певних видів предметів праці.

Загалом техніко-економічні показники показують рівень та суму матеріальних витрат, тобто вартість виробничих запасів, які потрібні для виробництва продукції та питому вагу матеріальних витрат у складі собівартості продукції.

Норми витрачання матеріальних ресурсів на одиницю продукції є важливою складовою у системі управління ступенем використання виробничих запасів, адже порівнюючи з ними підприємство спроможне визначити чи доцільні та ефективні фактичні витрати.

Аналіз ефективності використання виробничих запасів є тісно взаємопов'язаний з аналізом обсягу їхнього витрачання. Тому завдання аналізу полягає у визначенні джерел економії цих запасів та скороченні матеріаломісткості продукції.

Матеріаломісткість продукції показує, який обсяг матеріальних витрат у вартісному виразі припадає на кожну гривню випущеної продукції [59]. Даний показник визначається через відношення всього обсягу матеріальних витрат у вартісному виразі до вартості виробленої продукції:

$$M_M = \frac{B_M}{\Pi}, \quad (3.7)$$

де M_M – матеріаломісткість продукції;

B_M – сума матеріальних витрат;

Π – вартість виготовленої продукції.

Виходячи із завдань аналізу ефективності використання виробничих запасів можна розрахувати і часткові показники матеріаломісткості, які допоможуть показати ступінь використання певних видів матеріалів (паливомісткість, металомісткість, енергоємність тощо).

Матеріаловіддача продукції це протилежний до матеріаломісткості показник, який відображає скільки продукції отримає підприємство з кожної вкладеної гривні витрачених матеріалів [59]. Розраховується матеріаловіддача за такою формулою:

$$M_B = \frac{\Pi}{B_M}, \quad (3.8)$$

Під час аналізу слід приділити увагу також питомій вазі матеріальних витрат у собівартості продукції, що вказує на ступінь використання матеріалів за структурою випуску продукції. Вона розраховується як відношення суми матеріальних витрат до собівартості виробленої продукції.

Крім вищенаведених показників для оцінки ефективності використання запасів нерідко фірмі використовують також такі показники:

- ❖ швидкість обороту виробничих запасів, який розраховується через ділення середнього (за період) залишку виробничих запасів у вартісному виразі на середнє добове споживання в цьому самому періоді [60, с. 135]:

$$T_0 = \frac{O_{\Pi} + O_K}{2 * C}, \quad (3.9)$$

де T_0 – швидкість обороту виробничих запасів, у днях;

O_{Π} – обсяг запасу матеріалів на початок періоду (у грошовому виразі);

O_K - обсяг запасу матеріалів на кінець періоду (у грошовому виразі);

C – середньодобове споживання матеріалу, грн;

- ❖ оборотність виробничих запасів, який розраховується шляхом ділення вартості виготовленої продукції на середній залишок запасів [2, с. 53].:

$$R = \frac{2 * \Pi}{O_{\Pi} + O_{\text{К}}}, \quad (3.10)$$

де R – оборотність виробничих запасів, кількість оборотів;

- ❖ термін зберігання запасів, який розраховується через відношення кількості календарних днів у періоду до оборотності виробничих запасів:

$$T_3 = \frac{T}{R}, \quad (3.11)$$

де T_3 – термін зберігання виробничих запасів, днів;

T – тривалість періоду, дні.

Всі ці показники, які потрібні для аналізу ефективності використання виробничих запасів розраховуються службою фінансового менеджменту або ж бухгалтерією (аналітичним відділом) і на меті в них стоїть визначення тенденцій зміни швидкості обороту запасів за встановлений період, зміни оборотності та термінів зберігання для того, щоб розкрити фактори, які спровокували цей негативний вплив, і розробити заходи щодо використання виявлених резервів.

Якщо під час аналізу розкрилось, що терміни обороту виробничих запасів збільшились, тобто появилася тенденція до скорочення обсягів виробництва, то потрібно прийняти певні рішення щодо зменшення обсягів постачання виробничих запасів. Співвідношення між обсягом виробництва та реалізації продукції і обсягом виробничих запасів на кожній фірмі є різним. Це залежить від певних факторів: характеру комерційної діяльності та цілей підприємства.

Розрахунок показників щодо аналізу ефективності використання виробничих запасів на прикладі ТОВ «Тернопільбуд» БМУ «Промбуд» представлено у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Аналіз рівня ефективності використання виробничих запасів на БМУ «Промбуд» за 2017-2018 рр.

Показники	Попередній період	Звітний період	Відхилення (±)
1	2	3	4
1. Вироблена продукція, тис. грн	125 415,0	20 684,9	-104 730,1
2. Залишок запасів на початок періоду, тис. грн	19 554,4	19 191,9	-362,5
3. Надходження запасів за період, тис. грн	82 409,7	13 212,1	-69 197,6
4. Матеріальні витрати за період, тис. грн	82 772,2	13 848,4	-68 923,8
5. Залишок запасів на кінець періоду, тис. грн	19 191,9	18 555,6	-636,3
6. Матеріаломісткість продукції, грн	0,66	0,67	+0,01
7. Матеріаловіддача, грн	1,52	1,49	-0,03
8. Питома вага матеріальних витрат у вартості виробленої продукції, %	65,89	67,41	+1,52
9. Швидкість обороту запасів, днів	85	497	+412
10. Оборотність запасів, разів	6,47	1,10	-5,37
11. Термін зберігання запасів, днів	26	32	+6

Проаналізувавши таблицю 3.3. можна сказати, що у 2018 році виробництво суттєво скоротилось. У вартісному виразі це складає 104 730,1 тис. грн. Напружена політична та економічна ситуація в країні знаходить своє відображення на роботі майже кожного українського підприємства.

Все це, аналогічно, спричинило і скорочення обсягів поставки запасів на підприємство та їх використання. Як результат матеріаломісткість продукції у вартісному виразі зросла на 0,01 грн, а матеріаловіддача, відповідно, скоротилась на 0,03 грн. Проте, причиною коливання матеріаломісткості може

бути не лише збільшення обсягів витрачання матеріалів в процесі виробництва продукції, але і різні інфляційні процеси в країні.

Слід згадати і те, що швидкість обороту запасів у 2018 р. скоротилась на 412 днів у порівнянні з 2017 р. Це може призвести до того, що фірма буде купляти запаси за вільні обігові кошти, які будуть просто «застрягати» в запасах і не так швидко повертатися в обіг знову. В результаті всіх цих подій оборотність запасів скоротилась на 5,37 рази, а термін зберігання збільшився на 6 днів.

Враховуючи різні фактори варто сказати, що підприємству слід мати резервний запас виробничих запасів, щоб у разі виникнення форс мажорних ситуацій не виникнув простій виробництва. Розмір резервного запасу розраховується на основі середнього відхилення фактичного проміжку поставки від планового та на основі розрахунку днів потрібних для оформлення замовлення та доставки запасів [2, с. 57].

$$Z_{\text{стр}} = M_{\text{д}} * T_{\text{рез}} \quad (3.12)$$

де $Z_{\text{стр}}$ – резервний запас;

$M_{\text{д}}$ – середньодобове споживання запасів;

$T_{\text{рез}}$ – дні резервного запасу (період зриву поставок).

Крім резервного запасу деякі підприємства також розраховують:

- ✓ транспортний запас - формується на період з моменту оплати виставленого постачальником рахунку до прибуття вантажу на склад підприємства;
- ✓ поточний запас – формується для підтримки безперебійного процесу виробництва матеріальними ресурсами у проміжку часу між двома черговими поставками;
- ✓ підготовчий (технологічний) запас – формується на період необхідний для приймання, складування та підготовки до виробничого використання.

Отже, ефективне управління запасами дозволить пришвидшити оборотність капіталу і збільшити його дохідність, скоротити поточні витрати на їх зберігання, вивільнити з поточного господарського обороту частину капіталу, реінвестуючи його в інші активи.

Висновок до розділу 3

Аналіз запасів можна охарактеризувати як сигнальну систему, яка повідомляє нам про можливу появу або наступ негативних тенденцій, що стоятимуть на заваді для досягнення запланованих виробничих цілей. Дана система допоможе в управлінні підприємством схвалювати ефективні рішення, щоб направити той чи інший процес в правильне русло.

Завдяки аналізу можна розрахувати не тільки відхилення між прогнозованим та фактичним обсягом споживання запасів, але і виявити причини таких відхилень, тобто фактори, що зумовили це. Також, провівши аналіз виробничих запасів, можна виявити резерви зменшення матеріаломісткості продукції, що сприятиме прийняттю раціональних та економічно обґрунтованих управлінських рішень щодо покращення господарської діяльності.

Більшість підприємств мають на меті поліпшити якість своєї продукції та збільшити обсяги виробництва, а для досягнення цього слід забезпечити підприємство необхідною кількістю виробничих запасів та ефективно їх використовувати.

Проаналізувавши дані БМУ «Промбуд» можна сказати, що панує значний дисбаланс в забезпеченості запасами. Будівельні матеріали, які одними з найважливіших запасів у 2018 році систематично недопоставлялися на підприємство. Проміжок відхилення складає три дні, що за весь рік спричинило скорочення поставок на 908 тон. Причиною цього стало несвоєчасне постачання будівельних матеріалів через велику завантаженість постачальника.

В той же час інші виробничі запаси такі, як обладнання до встановлення, МШП та інші у 2018 р. використовувалися понаднормово у кількості +18 шт., +311 шт., +170 шт. відповідно. Звідси виходить, що на підприємстві

відбувається розкрадання матеріалів або ж планова потреба у даних запасах не правильно розрахована.

Ефективне використання потенціалу виробничих запасів є також досить вагомим аспектом, адже саме вони виступають головною складовою у собівартості продукції. Тому раціональне їх використання допоможе скоротити показник собівартості і в той же час покращить загальні показники діяльності підприємства.

В результаті аналізу ефективності використання виробничих запасів було встановлено, що на БМУ «Промбуд» за аналізований період значно знизилась швидкість обороту виробничих запасів (+412 днів). Це може призвести до того, що підприємство буде закуповувати запаси за вільні обігові кошти, які будуть просто «застрягати» в запасах і не так швидко повертатися в обіг знову. В результаті даного процесу, ми маємо зниження оборотності матеріальних запасів в 2018 році майже на 5,37 рази та збільшення терміну зберігання на 6 днів.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У магістерській роботі розглянуто та узагальнено теоретичні і практичні аспекти організації обліку та аналізу виробничих запасів на прикладі ТОВ «Тернопільбуд» БМУ «Промбуд». За результатами дослідження зроблено такі висновки та пропозиції:

1. На базі оцінки змісту економічної літератури, розкрито економічну сутність «виробничих запасів» і запропоноване наступне визначення: виробничі запаси – це лише ті матеріальні цінності, зокрема, сировина, матеріали, тара та тарні матеріали, напівфабрикати, запасні частини, які безпосередньо застосовують у виробничому процесі. А цінності, що взяли на збереження чи переробку не відносяться до виробничих запасів і не належать фірмі. Можна виділити такі базові критерії, що характеризують виробничі запаси:

- зберігання для використання під час виробництва готової продукції, надання послуг та виконання робіт;
- використовуються у виробничому процесі задля наступного продажу продукту виробництва;
- під час екстреної умови можуть бути продані як товар.

2. При організації обліку виробничих запасів слід враховувати їх оцінку, яка суттєво впливає на розрахунок собівартості продукції. Щодо цього аспекту між вітчизняними та міжнародними стандартами існують певні розбіжності:

- у МСБО 2 зазначаються тільки три формули для визначення собівартості запасів при вибутті, а вітчизняне положення виділяє п'ять формул;

- вітчизняне положення зазначає, що запаси на дату балансу відображаються за найменшою з двох вартостей (первісна або ж чиста вартість реалізації), в той час МСБО 2 оцінює лише за чистою вартістю реалізації;

- МСБО до собівартості запасів включає: витрати на придбання (ціна придбання, мита та інші податки, витрати на транспортування, вартість робіт з навантаження та розвантаження й інші витрати); витрати на переробку (витрати, безпосередньо пов'язані з одиницею виробництва); інші витрати.

3. Для того, щоб раціонально організувати облік виробничих запасів фірма повинна враховувати зарубіжний досвід, а саме країн Західної Європи та США.

На практиці зарубіжні підприємства використовують одну з двох систем обліку виробничих запасів: постійна або періодична, що відображають різні шляхи щодо використання методів оцінки вартості залишків запасів та собівартості реалізованої продукції.

Для українського обліку характерним є використання постійної системи обліку виробничих запасів, яка полягає у постійній та безперервній оцінці змін у запасах. Щодо періодичної системи обліку, то вона не використовується на вітчизняних підприємствах, хоча є досить актуальною для малих фірм. Основним недоліком періодичної системи обліку запасів можна вважати її працемісткість, через те, що необхідно проводити інвентаризацію кожного звітного періоду, проте на підприємствах, що часто проводять інвентаризацію, використання даної системи виявиться значно простішим, ніж застосування постійної системи обліку запасів.

4. Проаналізувавши вітчизняну систему обліку виробничих запасів, можна сказати, що в ній існують певні недоліки, зокрема:

- низький рівень оперативності щодо забезпечення апарату управління інформацією про виробничі запаси;

- невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів наявності та руху виробничих запасів;

- обмеженість контролю щодо використання виробничих запасів тощо.

Для того, щоб вирішити проблеми зазначені вище слід оновити систему отримання інформації, застосувати нові для вітчизняної практики підходи щодо ефективного використання виробничих запасів. В першу чергу слід скоротити обсяг первинних документів з обліку виробничих запасів та уніфікувати їх форми так, щоб не відбувалось дублювання інформації і щоб вона ж задовольняла потреби користувачів.

Щоб процес документування зробити менш громіздким та складним слід враховувати зарубіжний досвід. Наприклад, кількість первинних документів в Німеччині в 5 раз менша, ніж в Україні. Деякі країни не мають затверджених форм первинних документів, а певні вимоги поставлено лише до тих документів, що мають певний ризик підробки.

Уніфіковані форми первинних документів доречно застосовувати тільки для обліку поступлення виробничих запасів. Щодо решти форм документів та організації документообігу то тут підприємство вже повинно самостійно рішати, але при цьому повинно опиратись на обсяг та вид своєї діяльності, кількість працівників в бухгалтерії та на складі, а також враховувати систему контролю за рухом виробничих запасів.

На зарубіжних підприємствах більшу увагу приділяють змісту документації, а не формі і це слід започаткувати на вітчизняних. Завдяки такому підходу можна послабити адміністративне навантаження та скоротити витрати на бухгалтерський облік.

5. Аналіз запасів можна охарактеризувати як сигнальну систему, яка повідомляє нам про можливу появу або наступ негативних тенденцій, що стоятимуть на заваді для досягнення запланованих виробничих цілей. Дана система допоможе в управлінні підприємством схвалювати ефективні рішення, щоб направити той чи інший процес в правильне русло.

Проаналізувавши дані БМУ «Промбуд» можна сказати, що панує значний дисбаланс в забезпеченості запасами. Будівельні матеріали, які одними з найважливіших запасів у 2018 році систематично недопоставлялися на підприємство. Проміжок відхилення складає три дні, що за весь рік спричинило скорочення поставок на 908 тон. Причиною цього стало несвоєчасне постачання будівельних матеріалів через велику завантаженість постачальника.

В той же час інші виробничі запаси такі, як обладнання до встановлення, МШП та інші у 2018 р. використовувалися понаднормово у кількості +18 шт., +311 шт., +170 шт. відповідно. Звідси виходить, що підприємству слід переглянути затвержені планові потреби у даних запасах.

6. Ефективне використання потенціалу виробничих запасів є також досить вагомим аспектом, адже саме вони виступають головною складовою у собівартості продукції. Тому раціональне їх використання допоможе скоротити показник собівартості і в той же час покращить загальні показники діяльності підприємства.

В результаті аналізу ефективності використання виробничих запасів було встановлено, що на БМУ «Промбуд» за аналізований період значно знизилась швидкість обороту виробничих запасів (+412 днів). Це може призвести до того, що підприємство буде закуповувати запаси за вільні обігові кошти, які будуть просто «застрягати» в запасах і не так швидко повертатися в обіг знову. В результаті даного процесу, ми маємо зниження оборотності матеріальних запасів в 2018 році майже на 5,37 рази та збільшення терміну зберігання на 6 днів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Андрос С. В. Облік і аналіз виробничих запасів на підприємствах кондитерської галузі України: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / С. В. Андрос. – Київ, 2010. – 20 с.
2. Багрій К. Л. Особливості аналізу ефективності використання матеріальних запасів підприємства / К. Л. Багрій / Збірник наукових праць. Луцький національний економічний університет. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Вип. 7 (25): Ч. 1. – Луцьк, 2010. – С. 50-58.
3. Болюх М.А. Економічний аналіз : навчальний посібник / М.А. Болюх та ін. ; за ред. М. Г. Чумаченка. Київ : КНЕУ, 2011. – 556 с.
4. Бурдейна Л. В. Порівняльний аналіз вітчизняного та зарубіжного досвіду обліку виробничих запасів / Л. В. Бурдейна // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 4. – С. 20–27.
5. Бурдейна Л.В. Облік та оцінка виробничих запасів у інформаційній системі підприємства : автореф. дис на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.09. Львів, 2015. 23с.
6. Бурдейна Л.В. Сучасний стан обліку та оцінки виробничих запасів. *Економіка України в умовах сучасних геополітичних трансформацій*: матеріали всеукраїнської науково-практичної конференції. 21-22 травня 2015р. Львів, 2015. С. 9-16.

7. Бурдейна Л.В. Теоретичні основи аналізу забезпечення та ефективного використання виробничих запасів на підприємствах. *Молодий вчений*. 2015. № 3(1). С. 39-43.
8. Бухгалтерський фінансовий облік: підруч. для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів / Ф. Ф. Бутинець та ін. ; за заг. ред. Ф.Ф. Бутинця. Житомир: ПП “Рута”, 2009. 912 с.
9. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика / Н.І. Верхоглядова та ін. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 536 с.
10. Воронко Р.М. Облік у зарубіжних країнах: навч. посібник. Львів : “Магнолія-2006”, 2009. 744 с.
11. Головацька С.І., Бурдейна Л. В. Особливості обліку та оцінки виробничих запасів підприємств. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 5. С 966-969.
12. Гончаров Ю.В., Кравченко І.В. Оцінка виробничих запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Облік і фінанси АПК*. 2013. № 1. С. 50–53.
13. Демченко, Т. А. Проблеми обліку виробничих запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві. *Науковий журнал «Економічні горизонти»*. 2017. № 1(2). С. 48–56.
14. Добрянська, М. В. Аналіз запасів виробничих підприємств і вироблення пропозиції щодо їх ефективного використання у ринкових умовах. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2012. Вип. 22.07. С. 175– 180.
15. Довга Т. А. Роль та місце аналізу виробничих запасів в системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Молодий вчений*. 2015. № 5 (20). Ч. 1. С. 130-134.
16. Домбровська Н.Р. Методи оцінки виробничих запасів підприємства при їх використанні згідно національних стандартів. *Інноваційна економіка*. 2011. № 7. С. 137-142.
17. Дубініна М. В. Сутність виробничих запасів як складової частини процесу виробництва. *Тенденції та закономірності розвитку обліково-*

аналітичного забезпечення в Україні : тези доповідей на вузівської науково-практичної конференції. Миколаїв : НУК, 2015. С.156.

18. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій – Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

19. Калабухова, С. В. Аналітичне забезпечення управління виробничими запасами суб'єктів господарювання. *Економіка та підприємництво*. 2009. Вип. 23. С. 301-310.

20. Кисельов В.В., Проблемні аспекти обліку запасів за національними та міжнародними стандартами: матеріали студентської конференції, присвяченої 70-річчю обліково-економічного факультету та 50-річчю кафедри бухгалтерського обліку та аудиту, 14 квітня 2017р. Одеса: ОНЕУ, 2017, С. 47 - 49.

21. Кіндій М.В. Запаси в організації: позитив чи негатив. *Вісник НУ «Львівська політехніка»*. 2012. № 649. С. 69–76.

22. Коблянська Г. Ю., Ревенко К.О. Порівняльна характеристика П(С)БО 9 «Запаси» і МСБО 2 «Запаси». *Економіка: теорія та практика*. 2016. № 2. С. 50-56.

23. Колосок А. М. Проблемні питання обліку і списання матеріальних цінностей. *Актуальні проблеми економіки*. 2013. № 10. С. 229-233.

24. Косова Т.Д., Сухарев П.М., Ващенко Л.О. та ін. Організація і методика економічного аналізу: навчальний посібник Київ : Центр учбової літератури. 2012. 528 с.

25. Кочерга С. В., Пилипенко С.В. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навчальний посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2005 . 216 с.

26. Кудіна О. М. Процесний підхід до організації обліку виробничих запасів підприємства. *Інноваційна економіка*. 2015. № 1. С. 220-226.

27. Кужельний М.В., Левицька С.О. Організація обліку: навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 352 с.
28. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: підручник. Київ : КНЕУ, 2001. 334 с.
29. Кузьмінська О.Е. Напрями аналізу виробничих запасів підприємств / *Вчені записки*. 2014. № 16. С. 174-180.
30. Ларюхіна І.О. Визначення особливостей обліку запасів в Україні та в зарубіжних країнах. *Управління розвитком*. 2013. № 15 (155). С. 117–120.
31. Левченко О.П. Шляхи удосконалення організації обліку виробничих запасів. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2014. № 4(28). С. 266–270.
32. Ленъ В.С. Гливенко В. В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 608 с.
33. Лубенченко О. Організація обліку виробничих запасів на сучасному етапі. *Економіка і управління*. 2015. № 33. С. 274-282.
34. Лучко М. Р., Бенько І. Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навчальний посібник. Тернопіль: Економічна думка, 2017. 256 с.
35. Мажуліна М.О. Аналіз виробничих запасів на підприємстві. *Управління розвитком*. 2013. №10. С. 53 – 56.
36. Маренич Т. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства ім. П. Василенка*. 2015. №2. С. 19-25.
37. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» – IAS/ Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_021.
38. Міняйло В. Оцінка вибуття запасів. *Дебет-Кредит*. 2015. № 48. С. 29-31.
39. Мних Є.В. Економічний аналіз : підручник. Київ : Знання, 2011. 630 с.

40. Мочерний С. В. Економічний енциклопедичний словник. Львів : Світ, 2005. 616 с.
41. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.
42. Овсійчук О.В. Удосконалення організації обліку виробничих запасів. *Управління розвитком*. 2014, № 9. С. 81-83.
43. Одношевна, О. О. Практичні аспекти та шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2016. Випуск 6, Ч. 2 С. 146–148.
44. Окландер М. А. Логістичний підхід як загальнонаукова методологія досліджень. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. Львів : НУ «Львівська політехніка», 2004. С. 98-101.
45. Омелянович М. Оцінка вибуття запасів: вивчаємо методи. *Все про бухгалтерський облік*. 2015. № 47. С. 36–39.
46. Орлова В. К. Фінансовий облік: навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 510 с.
47. Петренко С.М., Пальцун І.М. Аудит: теорія і практика застосування міжнародних стандартів: навчальний посібник для ВНЗ. Львів. 2013. 520 с.
48. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
49. Приймачок О.М. Деякі аспекти управління виробничими запасами. *Економіка: проблеми теорії та практики*. 2016 Вип. 191. С. 856–862.
50. Рибалко О.М., Болдієва О.В. Вдосконалення обліку виробничих запасів. *Держава та регіони*. 2014. №3. с. 210-215.
51. Рзаєва Т.Г. Економічний аналіз : навчальний посібник. Хмельницький : ХНУ, 2017. 198 с.
52. Садовська І.Б., Божидарнік Т.В., Нагірська К. Є. Бухгалтерський облік : навчальний посібник. Київ : «Центр учбової літератури», 2013. 688 с.
53. Самко М. С. Розробка комплексної методики аналізу виробничих запасів підприємства. *Управління розвитком*. 2013. № 12 (152). С. 59-61.

54. Сирцева С.В. Облік запасів за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку: порівняльний аспект. *Глобальні та національні проблеми економіки: зб. наук. праць Миколаївського національного університету ім. В.О. Сухомлинського*. 2015. Вип. 5. С. 1031–1035.

55. Сопко В. В. та ін. Бухгалтерський облік : навчальний посібник. для студ. спец. «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. Тернопіль : Астон. 2009. 496 с.

56. Стандарти МСБО і МСФО. URL: <http://msfz.minfin.gov.ua/uk/Pages/default.aspx>.

57. Стасишен М.С., Лисенко А.М. Методологія та організація обліку, аналізу та аудиту використання виробничих матеріальних запасів. *Економіка і управління*. 2014. Вип. 28. С. 250-254.

58. Титенко Л. В. Економічна сутність виробничих запасів. *Фінанси, облік і аудит*. 2011. № 18. С. 361-369.

59. Томчук О. Аналіз ефективного використання виробничих запасів підприємств. URL: http://sophus.at.ua/publ/2013_04_18_19_kampodilsk/sekcija_3_2013_04_18_19/analiz_e_fektivnogo_vikoristannja_virobnichikh_zapasiv_pidpriemstv/23-1-0-517

60. Фалінська М. Економічна сутність та аналіз ефективності використання матеріальних ресурсів. *Галицький економічний вісник*. 2012. № 6(39). С. 132-137.

61. Фінансовий облік. Л.В. Нападовська, А.В. Алексеева, О.А. Бакурова та ін.; за заг. ред. Л.В. Нападовської. Київ. 2016. 700 с.

62. Хоменко Н.В., Карпенко Н.В., Верига Ю.А. Товарні запаси: проблеми обліку та звітності. Полтава : РВВ ПУСКУ, 2008. 153 с.

63. Чабанюк О. А. Організація документообігу як засіб удосконалення обліку наявності та руху виробничих запасів. *Фінанси, облік і аудит*. Київ : КНЕУ. 2011. Вип. 18. С. 386–391.

64. Чебанова Н.В., Василенко Ю.А. Бухгалтерський фінансовий облік. Київ : Видавничий центр „Академія”, 2004. 672 с.

65. Чумаченко М.Г. Економічний аналіз : навчальний посібник. Київ : КНЕУ, 2013. 540 с.
66. Шматковська Т.О. Порівняння вітчизняних і закордонних методів обліку надходження й вибуття запасів та можливість їх використання в Україні. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. Випуск 2 (02). С. 98-101.
67. Шмиголь Н.М. Роль і місце аналізу виробничих запасів у системі управління ресурсним потенціалом підприємства. *Держава та регіони*. 2015. № 5. С. 102-106.
68. Янчук В. І., Сучасні проблеми та напрямки вдосконалення ведення обліку виробничих запасів на підприємстві. *Збірник наукових праць Вінницького національного аграрного університету*. 2012. Випуск № 3 (69) С. 250-255.
69. Яценко В. Ф. Первинний облік виробничих запасів: критична оцінка та пропозиції щодо вдосконалення. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2013. № 3 (59). С. 339-343.

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця А.1.

Трактування поняття «запаси» різними вченими

№ п/п	Автор	Визначення поняття «запаси»
1	2	3
1	Бутинець Ф.Ф.	Предмети праці (сировина, матеріали, комплектуючі вироби), призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб. с.46
2	Гриліцька А.В.	Матеріальні запаси – це товарно-матеріальні цінності, призначені для використання, але які тимчасово не використовуються, очікуючи надходження в процес виробничого споживання с. 262
3	Карпенко О.В., Хоменко Н.В., Верига Ю.А.	Запаси – це різні речові елементи, що використовуються у процесі фінансовогосподарської діяльності як предмети праці, а відповідно повинні споживатися в кожному господарському циклі і повністю переносити свою вартість на витрати підприємства та вартість продукції або товарів, що виготовляється або реалізується с.15
4	Кужельний М.В., Лінник В.Г.	Предмети праці – це складові (елементи) процесу виробництва, без яких не відбувається ні виготовлення продукції, ні виконання робіт, ні надання послуг. На відміну від засобів праці (основних засобів), предмети праці беруть участь у процесі виробництва один раз і повністю, протягом одного робочого періоду, переносять свою вартість на продукти праці с.34-35
5	Мочерний С.В., Ларіна Я.С., Устенко О.А., Юрій С.І.	Матеріальні ресурси – основні й оборотні засоби, які використовуються (або можуть бути використані) у виробничому процесі та формують його матеріально-речову базу. Запаси – наявність відповідних матеріальних ресурсів, до яких належать

		засоби виробництва, предмети споживання, інші цінності, необхідні для забезпечення розширеного відтворення, обслуговування сфери нематеріального виробництва та задоволення потреб населення, і ще не використовуються с. 463
6	Пушкар М.С.	До запасів відносять предмети праці, які призначені для використання у виробництві для виготовлення продукції та господарських потреб, придбані для подальшого перепродажу або використовуються для обслуговування виробництва, виконання робіт чи надання послуг і потреб управління с.207
7	Садовська І.Б. с.	Під виробничими запасами розуміють активи, які використовуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством. Запаси – це активи, які утримуються для продажу; як виробничі запаси для споживання готової продукції, виконання робіт та надання послуг, а також для управління підприємством с.229-230
8	Сопко В.В.	Предмети праці – це всі матеріальні засоби на які людина впливає за допомогою засобів праці для виробництва суспільного продукту та доведення його до споживача с. 26

Додаток Б

Таблиця Б.1.

Комплексна методика аналізу виробничих запасів підприємства

Етапи	Інструментарій	Отримані результати
1. Проведення аналізу використання виробничих запасів за допомогою окремої методики		
Аналіз забезпеченості підприємства виробничими запасами	Метод горизонтального порівняльного аналізу	Оцінка потреби підприємства у виробничих запасах
Оцінка ефективності використання виробничих запасів	Коефіцієнтний метод, метод відносних різниць	Аналіз величини факторів, які впливають на ефективність використання виробничих запасів
Аналіз структури запасів	Вертикального та горизонтального аналізу	Визначення обґрунтованості та ефективності формування замовлень на виробничі запаси
Аналіз якості запасів	Бальний метод	Перевірка якості запасів
Аналіз матеріаломісткості	Метод відносних різниць	Рівень понесених витрат
Виявлення внутрішньовиробничих резервів економії виробничих запасів та оцінка їх впливу на обсяг виробництва	Метод базисних підстановок, коефіцієнтний метод	Оцінка впливу ефективності використання виробничих запасів на величину матеріальних затрат
2. Побудова економіко-математичних моделей		
Побудова мультиплікативної моделі декомпозиції динамічного ряду виробничих запасів	Розрахунок трендової, циклічної, сезонної та випадкової складових даної моделі, визначення прогнозних значень виробничих запасів	Значення трендової, циклічної, сезонної та випадкової складових виробничих запасів; побудова графіків за розрахованими показниками

Побудова лінійної чотирифакторної регресійної економіко-математичної моделі	Методи кореляційного та регресійного аналізу	Виявлення загальних закономірностей, зв'язків та залежності між коефіцієнтом оборотності запасів та коефіцієнтом оборотності активів, поточної ліквідності, автономії, прогнозу банкрутства
3. Формування висновків про загальний стан підприємства, виділення найбільш вагомих показників впливу на ефективність використання запасів та доцільність прийняття відповідних управлінських рішень		